



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 10120.007542/2002-71
Recurso nº : 137.053
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - EXS: 1997 a 2003
Recorrente : WARRE ENGENHARIA E SANEAMENTO LTDA.
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ em BRASÍLIA/DF
Sessão de : 15 DE ABRIL DE 2004
Acórdão nº : 105-14.354

CSLL - DECADÊNCIA - APLICAÇÃO DO CTN - PRAZO QUINQUENAL - JURISPRUDÊNCIA DO STF - O prazo decadencial para constituição de crédito tributário relativo à contribuição social para a seguridade social é de 5 (cinco) anos, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, contados do fato gerador, conforme antiga jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Aplicação do art. 1º do Decreto n. 2.346/97.

ESPONTANEIDADE - ACÓRDÃO QUE, ATRIBUINDO EFEITOS MODIFICATIVOS A EMBARGOS DE DECLARAÇÃO, CONCEDE SEGURANÇA E REVIGORA LIMINAR SUSPENSIVA DA EXIGIBILIDADE DO TRIBUTO - EFEITOS - O acórdão que, em embargos de declaração, concede segurança e revigora liminar suspensiva da exigibilidade do tributo, retroage à data da concessão da liminar, fazendo como que esta tivesse vigido ininterruptamente.

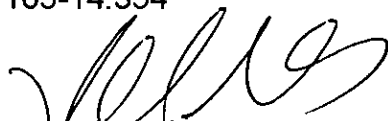
Recurso provido..

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por WARRE ENGENHARIA E SANEAMENTO LTDA.

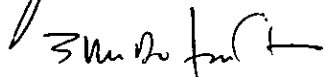
ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência da CSLL do exercício de 1997, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Relator e o Conselheiros Corinto Oliveira Machado, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de decadência da multa isolada. No mérito por maioria de votos, DAR provimento ao recurso. Vencido o Relator. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Eduardo da Rocha Schmidt tanto em relação à preliminar como quanto ao mérito.

25

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10120.007542/2002-71
Acórdão nº : 105-14.354



JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE



EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 17 NOV 2004

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10120.007542/2002-71
Acórdão nº : 105-14.354

Recurso nº : 137.053
Recorrente : WARRE ENGENHARIA E SANEAMENTO LTDA.

RELATÓRIO

WARRE ENGENHARIA E SANEAMENTO LTDA., já qualificada nos autos, recorreu a este Conselho, da decisão prolatada pela Segunda Turma de Julgamento da DRJ em Brasília/DF, consubstanciada no Acórdão de fls. 1.115/1.123, do qual foi cientificada em 10/04/2003, conforme Aviso de Recebimento (AR) de fls. 1.135, por meio do recurso protocolado em 30/04/2003 (fls. 1.146/1.166).

Contra a Contribuinte acima foi lavrado o Auto de Infração (AI), de fls. 1.045/1.079, para a formalização de exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, referente aos anos-calendário de 1996 a 2002, correspondentes aos exercícios financeiros de 1997 a 2003, em virtude do arrolamento dos seguintes fatos:

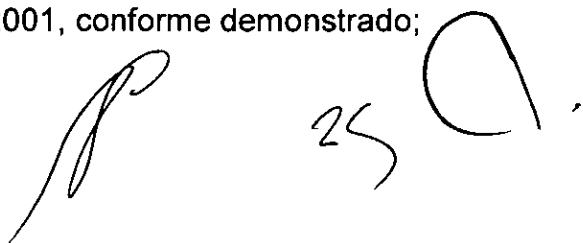
1. adições na base de cálculo da CSLL, cujos valores foram adicionados ao lucro líquido, pela Contribuinte, na determinação do lucro real, nos respectivos períodos de apuração, tendo em vista a ocorrência das circunstâncias a seguir listadas:

1.1. relativas a despesas sem comprovação, nos anos-calendário de 1996, 1997 e 2000;

1.2. relativas à parcela de lucros correspondentes a receitas de contratos de construção por empreitada ou fornecimento celebrado com pessoa jurídica de direito público, no ano-calendário de 2000, não adicionada no período;

1.3. relativas a despesas indedutíveis, nos termos do artigo 13, inciso VII, da Lei nº 9.249, de 1995, nos anos-calendário de 1996, 1997 e 2000;

2. falta de declaração da base de cálculo da CSLL, no ano-calendário de 2001, conforme demonstrado;

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom left of the page.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10120.007542/2002-71
Acórdão nº : 105-14.354

3. glosa de despesas não dedutíveis, nos anos-calendário de 1997, 1998 e 1999, por inobservância de requisitos legais concernentes a:

3.1. valores registrados como despesas, relacionados à contraprestação de *"leasing"*, em consequência da descaracterização da natureza das operações como sendo de arrendamento mercantil, e se referirem, parcialmente, a veículos de *luxo* (modelos *Vectra* e *Mondeo*);

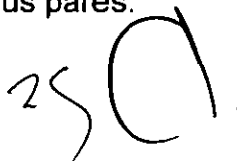
3.2. despesas indedutíveis, correspondentes aos registros efetuados àquele título, do valor residual garantido (VRG), pago nas operações de *"leasing"*, o qual deveria ser ativado;

4. exclusões indedutíveis: glosa da exclusão do valor apurado como base de cálculo da CSLL, levada a efeito pela Fiscalizada no ano-calendário de 1996, em razão de decisão judicial;

5. falta de recolhimento da CSLL, cujos valores foram declarados com exigibilidade suspensa, nos anos-calendário de 1997, 1998 e 1999;

6. multa de ofício isolada, prevista no inciso IV, do § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430, de 1996, imposta em razão de haver sido constatada falta de recolhimento da CSLL sobre bases estimadas, nos períodos de apuração compreendidos entre janeiro de 1997 a julho de 2002, conforme descrição dos fatos constante da peça acusatória e demonstrativos anexos.

A presente exigência foi formalizada com exigibilidade suspensa, tendo em vista a existência de decisão judicial favorável à Contribuinte, exarada em Embargos de Declaração acolhidos pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região, na Apelação em Mandado de Segurança impetrada pela Associação Goiana de Empreiteiros (AGE), conforme detalhamento contido na descrição dos fatos, que leio em Sessão, para um perfeito conhecimento da matéria, por parte de meus pares.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10120.007542/2002-71
Acórdão nº : 105-14.354

Inconformada com a exigência, a Autuada ingressou com a impugnação de fls. 1.094/1.112, onde contesta o lançamento com base nos argumentos dessa forma sintetizados pela decisão recorrida:

"No sistema tributário brasileiro, a exemplo de todo ordenamento jurídico, existem dois institutos que visam garantir o equilíbrio das relações entre o Fisco e contribuintes, não permitindo a perpetuação indeterminada da incerteza e da irresolução acerca de certos fatos não apreciados oportunamente com o decorrer do tempo. Em suma, tais institutos são a **prescrição** e a **decadência**.

"Acerca da decadência dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação (dentre os quais está incluída a CSLL), que nada mais é do que a caducidade do direito do Fisco constituir o crédito tributário por meio do lançamento, o Código Tributário Nacional é de clareza solar ao dispor:

"Art.150. ...

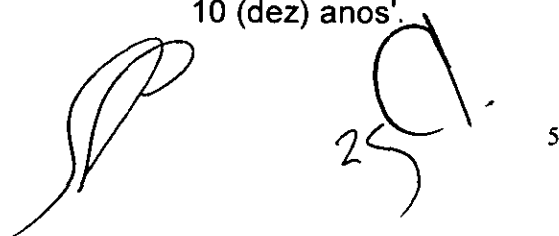
"(...)

"§ 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."

"assim, basta simples análise do processo para denotar-se a ocorrência decadência do crédito tributário constituídos, até 21/12/96, conforme tabelas abaixo, haja vista o transcurso do lapso temporal de 05 anos, a contar da ocorrência dos fatos geradores respectivos, pois conforme se verifica no processo, o Auto de Infração foi levado ao conhecimento da Impugnante em 24/09/2002:

"[...]

"Não obstante, existe discussão acerca da aplicabilidade do disposto no art. 45, 'I' da Lei 8.212/1991, que dispõe que 'o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos'.



Handwritten signature and the number 25.

“A esse respeito, é mister destacar que, também no sistema jurídico nacional, existem leis ordinárias e complementares, tanto do ponto de vista material como formal. Do ponto de vista material, as leis complementares identificam-se porque a Constituição Federal determina expressamente os casos que serão por elas regulados.

“Assim, por consequência, o art. 146. III 'b' da Carta Política de 1988, disciplina que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais sobre algumas matérias tributárias, dentre as quais está inclusa a **decadência**.

“Logo, é absolutamente inconstitucional e fere todos os princípios daí advindos qualquer outra norma jurídica que venha a versar sobre matérias cuja competência a Magna carta tenha reservado único e exclusivamente à lei complementar.

“Logo, o prazo decadencial para a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos é aquele inserto no Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172/66, recepcionada pela Carta Política de 1988 com status de lei complementar, podendo só por essa espécie normativa ser alterada.’

[...]

“Para ilustrar e corroborar suas afirmações a autuada reproduz diversos textos de tributarista renomados, além de ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes.

“DECADÊNCIA DO DIREITO DE CONSTITUIR CRÉDITO DECORRENTE DA MULTA ISOLADA.

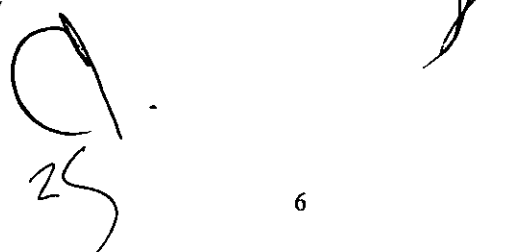
“A autuada (sic) alega também que os valores lançados a título de multa isolada, anteriormente a 01/09/97, já haveriam sido alcançados pela decadência, tendo em vista o disposto no art. 150, § 4º do CTN.

“MERITO

“MULTA DE OFICIO E MULTA ISOLADA

“A autuada contesta, outrossim, a aplicação da multa de ofício (75%), conforme razões expostas a seguir:

[...]

Handwritten signature and initials. The signature is a stylized 'P' or 'B' shape. Below it are the initials '25'.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10120.007542/2002-71
Acórdão nº : 105-14.354

"Ocorre que o fiscal quando alega o cabimento da multa de ofício, o faz sob o equivocado argumento de que a decisão que a Impugnante possui não está entre aquelas previstas no art. 70 da MP 2.158/2001. Aludido dispositivo, assim preceitua:

"Art 70.: O caput do art. 63 da Lei 9.430, de 1996 passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art 63: Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir (*sic*) a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1996, não caberá lançamento de multa de ofício."

"Por sua vez, o art. 151, incisos IV e V do CTN assim dispõe:

"Art 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

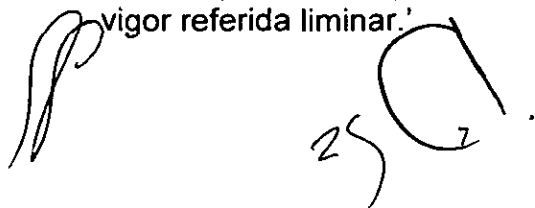
"(...)

"IV a concessão (*sic*) de medida liminar em mandado de segurança,"

"V a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial."

"Doutos julgadores, pela observância do artigo transcrito, temos que se uma limiar (*sic*) não é decisão judicial de mérito, mas que está investida de caráter provisório, afastando **temporariamente** a possibilidade de cobrança do tributo, podendo ser mantida ou não, de acordo com a decisão judicial definitiva, tem o poder de suspender a exigibilidade do crédito, impedindo a incidência de penalidades em virtude do não-recolhimento, quanto mais uma decisão proferida em sede de Tribunal e que fora frontalmente desconsiderada pelo autuante.

"Há que se deixar bem claro que, a impugnante teve a seu favor concessão de liminar (proc. Nº 96.00.01871-5) e, posteriormente, no mesmo processo, houve a acolhida unânime de Embargos de Declaração que, através de acórdão, dispôs, **mantendo a liminar, convalidando-a, incluindo e assegurando** estar ela desonerada da CSLL, tanto em relação à períodos anteriores a Lei Complementar 70/91, quanto aos posteriores, estando pois, ainda, plenamente em vigor referida liminar."

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom of the page. The signature is on the left, and the initials '25' are on the right.

"[...]"

"A autuada, contesta, outrossim, a aplicação da multa isolada no pelos mesmos motivos (sic) aduzidos anteriormente, visto ser a multa isolada.

"Entende que não é possível a imputação de nenhuma espécie de multa ao lançamento que ora se questiona, tendo em vista a decisão (liminar confirmada por acórdão do TRF-1ª Região) desobrigando a Impugnante do recolhimento da CSLL, em virtude de estar a exigibilidade suspensa."(destaques no original).

Em Acórdão de fls. 1.115/1.123, a Segunda Turma de Julgamento da DRJ em Brasília/DF rejeitou a preliminar de decadência suscitada, sob os seguintes fundamentos:

a) aplica-se ao lançamento da CSLL, o prazo decadencial previsto no artigo 45, da Lei nº 8.212, de 1991, sendo este de dez anos, contados da ocorrência do fato gerador; assevera o voto condutor do aresto guerreado que o referido dispositivo se coaduna com a ressalva contida no parágrafo 4º do artigo 150, do Código Tributário Nacional - CTN (*"Se a lei não fixar prazo à homologação, ..."*), sendo vedado ao julgador administrativo se manifestar sobre a constitucionalidade de leis, como a proposta pela Impugnante, nos termos do ato normativo que menciona;

b) no que concerne à decadência do direito de constituir crédito tributário decorrente de multa isolada, entende a relatora do julgado que se aplicam às penalidades, as regras previstas no artigo 173, inciso I, do CTN, o que leva o termo inicial do prazo decadencial para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado; assim, com relação ao ano-calendário de 1997, o Fisco teria até 31/12/2002 para formalizar a exigência, não se configurando a alegada caducidade do direito sob análise.

Quanto ao mérito do litígio, que se restringiu ao lançamento da multa de ofício (proporcional e isolada), aquela instância manteve a exigência formalizada, argumentando que o comando contido no *caput* do artigo 63, da Lei nº 9.430, de 1996, com

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10120.007542/2002-71
Acórdão nº : 105-14.354

a redação dada pelo artigo 70, da Medida Provisória (MP) nº 2.158, de 2001, somente é cabível, nos casos em que a suspensão da exigibilidade se dá antes de iniciado qualquer procedimento de ofício, conforme dispõe o seu parágrafo primeiro; tal situação não constitui a hipótese dos autos, pois a presente ação fiscal foi deflagrada em 10/04/2001 (fls. 01) e a decisão judicial determinando a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, somente se deu em 25/09/2001, de acordo com os documentos de fls. 737 a 743.

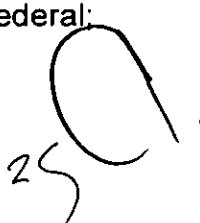
Por meio do recurso voluntário de fls. fls. 1.146/1.166, a Contribuinte vem de requerer a este Colegiado, a reforma do julgamento prolatado na instância inferior, reproduzindo os argumentos contidos na impugnação e acrescentando, em síntese, o seguinte:

1. de início, ressalta que a condição da Requerente como contribuinte da CSLL se encontra pendente de decisão judicial, tanto que o crédito tributário foi formalizado com a sua exigibilidade suspensa, devendo prevalecer o que foi decidido naquela esfera; o objetivo do presente recurso é contestar o elevado valor alcançado no lançamento, para conformá-lo à legislação de regência;

2. reitera a preliminar de decadência aplicável aos valores da contribuição arrolados na autuação até 31 de dezembro de 1996, assim como, no que respeita à imposição da multa isolada, às exigências relativas a fatos geradores ocorridos antes de 1º de setembro de 1997, repisando as alegações apresentadas na instância inferior, calcadas nas disposições contidas no parágrafo 4º, do artigo 150, do CTN;

3. segundo a Recorrente, apesar de o artigo 45, da Lei nº 8.212, de 1991, mencionar o prazo de dez anos para a constituição válida dos créditos da Seguridade Social, não pode ele prevalecer, por não se enquadrar aquela norma, na ressalva contida no parágrafo 4º, do artigo 150, do CTN, tendo em vista que a regulamentação do instituto somente pode ser feita por meio de lei complementar, nos termos do artigo 146, III, "b", da Constituição Federal:

25

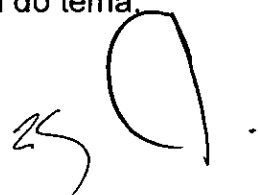


4. nessa esteira, traz à colação julgados da lavra deste Conselho de Contribuintes e censura o procedimento fiscal que constituiu o crédito tributário com exigibilidade suspensa, para prevenir a decadência, tendo esta já ocorrido;

5. assevera que, não obstante o posicionamento da instância recorrida, de que se aplica às penalidades, o comando contido no artigo 173, e seu inciso I, do CTN, a sua tese continua prevalecendo, pois o termo *“exercício seguinte”*, constante do dispositivo, deve ser entendido como o período (mês ou trimestre) imediatamente posterior ao da ocorrência do fato gerador, posto que o período de incidência da CSLL é mensal, no caso em tela; assim, por força de uma interpretação teleológica da norma – editada quando era normal a apuração anual de tributos – a conclusão que se impõe é a de que as exigências relativas a fatos geradores ocorridos até o mês de agosto de 1997, já se encontravam fulminadas pela decadência quando de sua formalização, quer se adote a regra do artigo 150, quer se considere a contagem do prazo prevista no artigo 173, ambos do CTN, reguladores do instituto;

6. quanto ao mérito, insiste a Recorrente em sua tese do não cabimento do lançamento da multa de ofício, na espécie, em decorrência do comando contido no artigo 63, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, modificado pelo artigo 70, da MP nº 2.158, de 2001, argumentando que o Auto de Infração foi lavrado com suspensão de sua exigibilidade, exatamente em razão da existência de Acórdão prolatado nos Embargos de Declaração, assecutorio da desoneração da Autuada com relação à CSLL, tanto em relação ao período anterior à Lei Complementar nº 70, de 1991, quanto ao posterior;

7. alega que a anterioridade da suspensão, prevista naquele dispositivo, se caracteriza pelo fato de a decisão judicial que ampara a Autuada haver sido prolatada em 02/04/1996 (fls. 706), e ratificada em 25/09/2001 (fls. 743), enquanto a ciência do lançamento se deu em 24/09/2002 (fls. 1.080); a tese é ilustrada com a transcrição de diversos julgados produzidos pelas esferas administrativa e judicial acerca do tema;



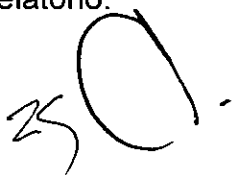
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10120.007542/2002-71
Acórdão nº : 105-14.354

8. com relação à multa isolada, além de reproduzir trechos da impugnação, a Recorrente acrescenta que, como a contribuição se encontrava com a sua exigibilidade suspensa por conta de ordem judicial, nem mesmo o pagamento das estimativas era devido, não podendo ser cogitada a aplicação daquela penalidade, tornada incabível por falta de fundamento.

Por fim, frisa que, ainda que fossem devidas as multas de ofício (em qualquer de suas espécies), no presente caso somente poderiam ser lançadas, trinta dias após a data da publicação da decisão judicial julgando devida a contribuição de que se cuida, de acordo com o comando contido no parágrafo 2º, do artigo 63, da Lei nº 9.430, de 1996.

Às fls. 1.167 a 1.185, foi juntada cópia do Termo de Arrolamento de Bens (e de sua correspondente relação), lavrado pela Fiscalização, ao formalizar a exigência em nome da Contribuinte, o que assegura o seguimento do recurso voluntário interposto, nos termos do artigo 12, da Instrução Normativa (IN) SRF nº 264, de 2002; tal arrolamento se acha controlado no Processo nº 10120.000286/2003-71 (fls. 1.187), tendo a Repartição de origem encaminhado os presentes autos para a apreciação deste Colegiado, conforme despachos de fls. 1.188 e 1.189.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10120.007542/2002-71
Acórdão nº : 105-14.354

V O T O V E N C I D O

Conselheiro LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, Relator

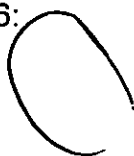
O recurso voluntário é tempestivo e, considerando que a Fiscalização efetuou o arrolamento de bens do ativo permanente da Contribuinte, restaram atendidas as disposições contidas no parágrafo 2º, do artigo 33, do Decreto nº 70.235/1972, com a redação dada pelo artigo 32, da Lei nº 10.522, de 19/07/2002, e preenchidos os demais requisitos de sua admissibilidade, pelo que merece ser conhecido.

Conforme relatado, a matéria litigiosa a ser apreciada por esta instância compreende a preliminar de decadência aplicável aos valores da contribuição arrolados na autuação até 31 de dezembro de 1996, assim como, no que respeita à imposição da multa isolada, às exigências relativas a fatos geradores ocorridos antes de 1º de setembro de 1997; no mérito, a lide se restringe a concluir se, na hipótese dos autos (em que o lançamento foi formalizado com a exigibilidade suspensa, tendo se destinado a prevenir a decadência, em razão de a Contribuinte ser beneficiária de decisão judicial que a desobriga do recolhimento da CSLL), é cabível a multa de lançamento de ofício (isolada e exigida com a contribuição), a teor do que dispõe o artigo 63, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo artigo 70, da MP nº 2.158, de 2001.

Apresentados os contornos da lide, passo a apreciar os argumentos de defesa contidos no recurso.

I) DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA.

1. DO PRAZO DECADENCIAL APLICÁVEL AOS DÉBITOS PARA A SEGURIDADE SOCIAL – CONTRIBUIÇÃO EXIGIDA RELATIVA AO ANO-CALENDÁRIO DE 1996:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10120.007542/2002-71
Acórdão nº : 105-14.354

De acordo com a Recorrente, quando da formalização da exigência, já havia decaído o direito de a Fazenda Nacional exigir o crédito tributário relativo a fatos geradores ocorridos até 31/12/1996, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, preliminar que foi argüida na instância inferior, e não acolhida pela Segunda Turma de Julgamento da DRJ em Brasília/DF, que entendeu ser aplicável à espécie, o prazo de dez anos previsto na Lei nº 8.212, de 1991.

Segundo a defesa, embora se deva reconhecer a previsão do prazo decadencial diferenciado constante daquele diploma legal, para as contribuições sociais, o mesmo não prevalece, tendo em vista que se trata de lei ordinária, o que contraria o disposto no artigo 146, III, "b", da Carta Política.

Nesta fase processual, a Autuada reitera aquela preliminar, ilustrando-a com julgados deste Conselho de Contribuintes favoráveis à sua posição.

Trata-se de dar validade, ou não, às disposições contidas no artigo 45, da Lei nº 8.212/1991, as quais, ao estabelecerem o prazo decadencial das contribuições sociais em dez anos, estariam em conflito com normas contidas no CTN e invadindo área reservada à lei complementar, de acordo com a Constituição Federal de 1988.

A matéria trazida à luz pela defesa, é reconhecidamente polêmica, estando longe de ser harmonizada em nível de jurisprudência.

Apesar de reconhecer a sólida fundamentação jurisprudencial, na qual se baseia a tese da defesa, de que o lançamento das contribuições sociais se opera por homologação, e, como tal, estaria sujeito à regra contida no parágrafo 4º, do artigo 150, do CTN, a qual prevê o prazo decadencial de cinco anos, não admitindo período maior estabelecido em legislação ordinária, a justificar a alegada perda do direito de a Fazenda Nacional formalizar a exigência sob análise, é, igualmente, incontestável a ausência de pacificação da matéria, no âmbito deste Colegiado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10120.007542/2002-71
Acórdão nº : 105-14.354

Há, inclusive precedentes jurisprudenciais produzidos pelo Poder Judiciário, de acordo com a decisão prolatada pela 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ), nos autos do Recurso Especial nº 189.151/SP, de 02/08/1999, a qual admitiu a possibilidade de que os dispositivos que tratam da prescrição da ação de cobrança de tributos, por não se constituírem normas gerais de direito tributário, possam ser tratados em lei federal ordinária. Embora se reporte à prescrição, o referido julgado tem pleno cabimento à matéria tratada nestes autos (decadência), dada à evidente analogia entre os dois institutos.

Ademais, a tese da Recorrente encerra, flagrantemente, a arguição de inconstitucionalidade e ilegalidade de legislação ordinária, cuja apreciação compete, em nosso ordenamento jurídico, com exclusividade, ao Poder Judiciário (CF, artigos 97 e 102, I, "a", e III, "b").

Coerentemente com esta posição, tem-se consolidado nos tribunais administrativos o entendimento de que a arguição de inconstitucionalidade de lei não deve ser objeto de apreciação nesta esfera, a menos que já exista manifestação do Supremo Tribunal Federal, uniformizando a matéria questionada, o que não é o caso dos autos.

Ainda nesta mesma linha, o Poder Executivo editou o Decreto nº 2.346, de 10/10/1997, o qual, em seu artigo 4º, parágrafo único, determina aos órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, que afastem a aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, desde que declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Por fim, o próprio o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, que disciplina o funcionamento deste Colegiado, veda, expressamente, aos seus membros, a faculdade de afastar a aplicação de lei em vigor, com a mesma ressalva acima, conforme dispõe o seu artigo 22A, introduzido pela Portaria MF nº 103, de 23 de abril de 2002.

Dessa forma, entendendo ser plenamente aplicável à espécie dos autos, o prazo decadencial de dez anos para a exação referente à CSLL, objeto do lançamento sob



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10120.007542/2002-71
Acórdão nº : 105-14.354

análise, previsto no artigo 45, da Lei nº 8.212, de 1991, não se configurando, portanto, a alegada decadência do direito da Fazenda Nacional, o qual foi exercido dentro do interregno determinado pelo dispositivo.

2. DO PRAZO DECADENCIAL APLICÁVEL ÀS PENALIDADES – MULTAS ISOLADAS RELATIVAS A PERÍODOS DE APURAÇÃO ANTERIORES A SETEMBRO DE 1997:

A Recorrente reitera a preliminar de decadência relativa aos fatos ocorridos anteriormente a 1º de setembro de 1997, para os quais seriam aplicáveis as disposições contidas no parágrafo 4º, do artigo 150, do CTN, reproduzindo os argumentos apresentados na instância inferior, que foram rejeitados no acórdão guerreado, sob o fundamento de que, por se tratar de penalidade, a regra a ser observada seria a do artigo 173, e seu inciso I, também do CTN.

Observe-se que a defesa não contestou expressamente aquela conclusão, se limitando a transcrever as alegações contidas na impugnação, e, afirmando que, inobstante a sua tese ter sido, erroneamente, rejeitada no julgado recorrido, a decadência se configuraria também pela adoção do segundo dispositivo acima citado, conforme se verá adiante.

Como o acórdão guerreado apreciou devidamente as alegações contidas na impugnação, estando as suas conclusões consentâneas com o meu entendimento acerca da matéria, não tendo sido rebatidas pela ora Recorrente, nada obsta a que ele seja adotada, na íntegra, por seus fundamentos legais, nesta ocasião.

Com efeito, a discordância da Recorrente acerca das conclusões contidas no “*decisum*”, não se acha fundamentada em quaisquer argumentos distintos dos já analisados – e refutados – naquela ocasião, pelo que deve ser desconsiderada; ora, se uma alegação da defesa é contestada no julgamento de primeiro grau, cabe ao sujeito passivo demonstrar a improcedência dos fundamentos em que se baseou a instância inferior para



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10120.007542/2002-71
Acórdão nº : 105-14.354

não acatá-la, e não, repeti-la simplesmente, denotando que não concorda com o julgamento.

Convém ressaltar que o processo administrativo fiscal é norteado pelo princípio do duplo grau de jurisdição e, nos termos do artigo 33, do Decreto nº 70.235/1972, o recurso voluntário é interposto pelo contribuinte contra a decisão de primeira instância, cabendo ao recorrente, demonstrar os motivos pelos quais discorda do julgamento prolatado, para que a instância superior aprecie o litígio e conclua acerca da procedência, ou não, das razões de decidir do órgão julgador *"a quo"*.

Assim, fixado o entendimento de que, no caso de a obrigação tributária se referir a penalidades, não é aplicável a regra contida no artigo 150, § 4º, do CTN, adotada apenas para tributos sujeitos ao lançamento por homologação, passo a analisar o argumento adicional da Recorrente, de que ocorreu a alegada decadência, mesmo na hipótese do artigo 173, I.

A sua tese se acha centrada na interpretação dada à expressão *"exercício seguinte"*, constante do dispositivo, a qual deve ser entendida como o *mês* ou o *trimestre* imediatamente posterior ao da ocorrência do fato gerador, e não, o *ano* seguinte, como teria concluído equivocadamente o relator do aresto guerreado, para fundamentar o seu voto.

Segundo ela, como por ocasião da edição do CTN era comum a apuração anual de tributos, deve ser adaptado o teor da norma para os dias de hoje, em que a CSLL tem períodos de incidência em prazos menores (mensal ou trimestral), adotando-a de acordo com o regime a que se submete o tributo ou a contribuição; no caso em tela, mensal.

Do meu ponto de vista, entendo não prosperar o sentido dado pela Recorrente ao vocábulo *"exercício"*, citado no texto legal sob estudo, pelas seguintes razões:

a) o referido vocábulo é utilizado na legislação tributária, no sentido de *"exercício financeiro"*, para designar o lapso de tempo – geralmente correspondente ao ano-



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10120.007542/2002-71
Acórdão nº : 105-14.354

calendário – em que o Estado realiza as suas receitas e executa as suas despesas, guardando relação com as normas constitucionais que regulam as Finanças Públicas e os Orçamentos, segundo dispõe o Capítulo II, do Título VI, da Carta Política de 1988 (ver artigos 165, § 9º, e 167, § 1º);

b) tanto isso é verdade que, ao limitar o poder de tributar dos entes políticos, o legislador originário vedou a cobrança de tributos no mesmo *“exercício financeiro”* em que haja sido publicada a lei que os instituiu (artigo 150, III, *“b”*), não sendo razoável se supor que esse período possa ser entendido como *mês* ou *trimestre*, ao se analisar o cumprimento deste postulado constitucional pela legislação ordinária editada com aquele fim (princípio da anterioridade da norma);

c) embora quando da edição do Código Tributário Nacional, o período de incidência do imposto de renda - pessoas física e jurídica - fosse anual (e nem ao menos se cogitava da instituição de contribuições sociais), existiam, à época, no ordenamento jurídico nacional, diversos tributos com períodos de apuração em prazos menores, como, por exemplo, o imposto de renda retido na fonte e os impostos incidentes sobre a produção e a comercialização de mercadorias, todos submetidos às regras do artigo 173, combinadas com as do artigo 150, § 4º, ambos daquele código, não se conhecendo pressupostos doutrinários ou jurisprudenciais que dêem sustentação à tese em comento.

Em função do exposto, rejeito as preliminares suscitadas e passo, sem delongas, à apreciação do mérito da presente lide.

II) DO MÉRITO:

A matéria de mérito objeto do litígio versa sobre o cabimento, ou não, do lançamento da multa de ofício, em função do que dispõe o artigo 63, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação que lhe foi dada pelo artigo 70, da MP nº 2.158, de 2001, diante das circunstâncias em que foi formalizada a exigência, minudentemente descritas no relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10120.007542/2002-71
Acórdão nº : 105-14.354

Não obstante a Recorrente haver silenciado quanto à motivação da instância inferior, para não acatar a sua tese, considero que reside exatamente, naquela motivação, o objeto da discórdia posta sob a apreciação do Colegiado.

Com efeito, o julgado recorrido manteve a imposição da penalidade no procedimento, por concluir que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário constituído foi determinada em data posterior ao marco eleito pelo legislador como condição para o seu não cabimento, qual seja, a do início da ação fiscal, conforme dispõe, literalmente, o parágrafo 1º, do dispositivo sob estudo, transcrito pela relatora do aresto.

Tal fato é incontestável, diante da demonstração contida naquele acórdão, dando conta de que o início do procedimento se deu em 10/04/2001 (fls. 01) e a decisão judicial entendida como determinante da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, somente veio à luz em 25/09/2001 (fls. 737 a 745).

Olvidando aquela circunstância, toda a argumentação da defesa é no sentido de que aquele marco se situa na data de ciência do Auto de Infração, se amparando em jurisprudência produzida naquela direção.

Assim, não se trata, como quer a defesa, de deixar de reconhecer o grau superior da decisão prolatada pelo E. Tribunal Regional Federal (TFR) da 1ª Região, nos embargos de declaração interpostos pela Associação a que pertence a Contribuinte (contra um julgado da lavra do mesmo tribunal), em relação à liminar antes obtida; a questão é: a decisão judicial, dada como suspensiva da exigibilidade do crédito tributário, é posterior ao início do procedimento fiscal.

Também é imprópria a alegação da Recorrente de que possuía decisão que lhe amparava, já em 02/04/1996, indicando as fls. 706, como endereço da prova do argumento, pois a liminar concedida no Mandado de Segurança, naquela data, não foi confirmada pela autoridade judicial que apreciou o mérito, conforme Sentença de fls. 707/719, a qual manteve, apenas parcialmente, a segurança pleiteada, deixando de fora os



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10120.007542/2002-71
Acórdão nº : 105-14.354

débitos relativos a fatos geradores ocorridos sob a égide da Lei Complementar nº 70, de 1991, como os que foram objeto da presente autuação.

Referida decisão foi confirmada pelo TRF da 1ª Região, ao negar provimento à Apelação em Mandado de Segurança (AMS nº 1998.01.00.029672-0/GO), conforme Acórdão de fls. 720/733.

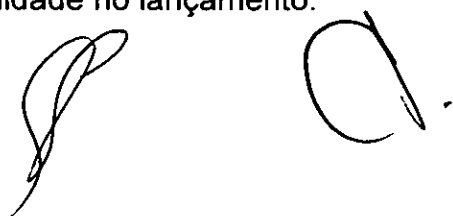
Do meu ponto de vista, somente na hipótese de a liminar concedida permanecer válida quando da ciência do início do procedimento fiscal, quer pelo fato de o mérito ainda não haver sido apreciado, quer por sua confirmação posterior em decisão judicial individual ou colegiada, se configuram os pressupostos legais da suspensão da exigibilidade do crédito tributário de que trata a Lei nº 9.430, de 1996, e do conseqüente não cabimento da multa de ofício, nos lançamentos destinados a prevenir a decadência, salvo se houver determinação expressa naquele sentido, por parte da autoridade judicial.

E, conforme sobejamente demonstrado, essa não é a hipótese do caso objeto do litígio.

A propósito da subsistência dos efeitos da liminar após a prolatação da sentença denegatória da segurança, confira-se o teor da Súmula 405 do Egrégio Supremo Tribunal Federal:

"Súmula 405. Denegado o mandado de segurança pela sentença, ou no julgamento do agravo (atual apelação) dela interposto, fica sem efeito a liminar concedida, retroagindo os efeitos da decisão contrária."

Assim, o argumento da defesa não se presta para afastar a incidência da multa de ofício pelo exato motivo de que, se o próprio Poder Judiciário não veio reconhecendo, ao longo do processo judicial de Mandado de Segurança, aquela suspensão, conforme decidiu na Sentença e no julgamento da Apelação – e essa era a situação no início do procedimento – não podia a autoridade lançadora prescindir da inclusão da penalidade no lançamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10120.007542/2002-71
Acórdão nº : 105-14.354

Observe-se, ainda, que os Embargos de Declaração foram interpostos pela ora Recorrente, contra o Acórdão antes prolatado pelo TRF da 1ª Região, sob a alegação de existência de omissão no julgado, sendo eles providos pelo mesmo Tribunal, o qual conferiu-lhes o efeito modificativo perseguido, modificação esta que alcança somente o acórdão embargado, não tendo o condão de restabelecer a liminar, já parcialmente afastada pela Sentença de 1º grau, exatamente no que compreende a presente exigência, que arrolou apenas fatos geradores ocorridos após a vigência da Lei Complementar nº 70, de 1991.

Isso confirma a minha conclusão de que, ao ser iniciado o procedimento fiscal, a Autuada não se encontrava amparada por qualquer medida judicial que lhe assegurasse a suspensão da exigibilidade do crédito tributário que viesse a ser constituído de ofício; nem, tampouco, por ocasião da ciência do Auto de Infração, existia aquela suspensão, nos termos do *caput* do artigo 63, da Lei nº 9.430 de 1996, modificado pelo artigo 70, da MP nº 2.158, de 2001, o qual apenas contempla as hipóteses dos incisos IV e V, do artigo 151, do CTN, ausentes na espécie.

Dessa forma, considero correta a exigência da contribuição de que se cuida contemplar a multa de lançamento de ofício, votando neste sentido.

Igual conclusão é aplicável à multa isolada lançada no procedimento sob análise, pela falta de recolhimento das estimativas nos respectivos períodos de apuração arrolados na peça vestibular, tendo em vista que o desatendimento à legislação da CSLL, por parte da Autuada, não pode ser sancionada apenas parcialmente; se ela, em tese, estava obrigada àquela contribuição social, a sua obrigação compreendia, também, o devido recolhimento mensal em bases estimadas, como corolário de sua opção pelo lucro real anual.

Como se entendeu que o crédito tributário se encontrava com a sua exigibilidade suspensa, pendente de decisão final, o Poder Judiciário dirá se a CSLL é devida pela Contribuinte; caso positivo, os recolhimentos por estimativa eram devidos e,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10120.007542/2002-71
Acórdão nº : 105-14.354

como não foram efetuados, prevalecerá a multa isolada ora exigida; caso contrário, esta não subsistirá, da mesma forma que os demais componentes do crédito tributário lançado, conforme, aliás, ressaltou a Recorrente no início de seu apelo.

Resta prejudicada a alegação final da defesa, no sentido de que a multa de ofício somente poderia ser lançada, trinta dias após a data da publicação da decisão judicial que, porventura, venha a julgar devida a contribuição de que se cuida, podendo recolhê-la, naquele prazo, sem o acréscimo de qualquer multa, de acordo com o parágrafo 2º, do artigo 63, da Lei nº 9.430, de 1996, em razão de o comando apenas ser aplicável nas hipóteses em que fica caracterizada a suspensão da exigibilidade do tributo lançado sem a imposição da multa de ofício, o que não constitui a espécie dos autos, conforme concluo nesta oportunidade.

Por todo o exposto, o meu voto é no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento ao recurso.

É o meu voto.


LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA

VOTO VENCEDOR

Conselheiro EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, Redator Designado

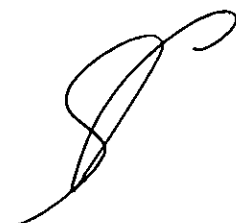
Ouso divergir do erudito e bem fundamentado voto do ilustre relator, Conselheiro Luiz Gonzaga Medeiros Nóbrega, na parte em que entendeu que o prazo decadencial para a constituição de crédito tributário relativo à Contribuição Social sobre o Lucro (CSL) é de 10 (dez) anos, conforme estabelece o artigo 45 da Lei n. 8.212/91, por entender que prazo aplicável é o de 5 (cinco) anos, nos termos do artigo 150, § 4º do CTN.

De fato, como bem anotado pelo ilustre relator, a matéria é controvertida na doutrina e na jurisprudência.

Seu entendimento, é bem verdade, tem sido acolhido em recentes precedentes do Superior Tribunal de Justiça e é defendido por Roque Antonio Carraza, que entende que, apesar de a prescrição e a decadência tributárias ser matéria cuja regulamentação deve se dar por lei complementar (art. 146, III, "b", CF/88), não caberia a esta fixar os prazos de prescrição e decadência, mas apenas a forma pela qual deverão ser verificadas e os seus efeitos, cabendo à lei ordinária do ente tributante, no caso a União Federal, fixar tais prazos¹. Ou seja, segundo o ilustre justributarista, poderia a União Federal, por lei ordinária, fixar prazos de decadência e prescrição em matéria tributária mais largos do que aqueles estabelecidos pelo CTN.

A solução adotada pelo ilustre relator e defendida por Roque Antonio Carraza não me parece prevalecer mediante uma interpretação sistemática da Constituição, principalmente por não se conformar com o princípio da segurança jurídica. A necessidade de se fixar, em lei complementar, lei nacional, normas gerais sobre legislação tributária, visa evitar, no que se refere aos prazos de prescrição e decadência tributárias, que a legislação ordinária fixe prazos distintos para os diversos tributos existentes e que podem vir a ser

¹ CARRAZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 812 e seguintes.



criados, com o que a desejada racionalidade do sistema tributário nacional estaria definitivamente perdida.

Na verdade, a doutrina majoritária afirma que o CTN foi recepcionado como lei complementar em matéria de legislação tributária, sendo aplicável às contribuições na parte em que dispõe sobre os prazos de prescrição e decadência².

O Supremo Tribunal Federal já teve a oportunidade de se manifestar a esse respeito em julgado posterior ao advento da Lei n. 8.212/91, tendo se decidido pela aplicabilidade dos prazos de decadência e prescrição do CTN às contribuições, como se infere do seguinte trecho do voto proferido pelo Ministro Carlos Velloso no RE 138.284-8/CE³:

“A questão da 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 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).”

² MARTINS, Ives Gandra da Silva. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. In: MACHADO, Hugo de Brito. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. São Paulo: Dialética. Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2003, p. 348; MATTOS, Aroldo Gomes de. *As Contribuições Sociais no Sistema Tributário Brasileiro*, In: MACHADO, Hugo de Brito. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. São Paulo: Dialética. Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2003, p. 107; MELO, José Eduardo Soares de. *Contribuições no Sistema Tributário*, In: MACHADO, Hugo de Brito. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. São Paulo: Dialética. Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2003, pp. 358-359; PAULSEN, Leandro. *Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*, In: MACHADO, Hugo de Brito. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. São Paulo: Dialética. Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2003, p. 379; GAMA, Tácio Lacerda. *Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico*, São Paulo: Quartier Latin, 2003, p. 199; GRECO, Marco Aurélio. *Contribuições (uma figura “sui generis”)*, São Paulo: Dialética, 2000, p. 171; SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*, In: MACHADO, Hugo de Brito. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. São Paulo: Dialética. Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2003, p. 303; SOUZA, Ricardo Conceição. *As Contribuições no Sistema Tributário*, In: MACHADO, Hugo de Brito. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. São Paulo: Dialética. Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2003, p. 509; SPAGNOL, Werther Botelho. *As Contribuições Sociais no Direito Brasileiro*, Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 116; TÔRRES, Heleno Taveira. *Pressupostos Constitucionais das Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico*. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. *Grandes Questões Atuais de Direito Tributário*, 7º Volume. São Paulo: Dialética, 2003, p. 131.

³ RE 138.284-8, Rel. Min. Carlos Velloso, j. 01.07.1992, DJ 28.08.1992, p. 13.456.



Tal entendimento, aliás, está de acordo com antiga jurisprudência da Corte Suprema, que se firmou no sentido de que, sob a égide da Constituição pretérita, no período anterior à Emenda Constitucional n. 8/1977, quando a natureza tributária das contribuições era reconhecida pela jurisprudência constitucional, o prazo prescricional para a cobrança de créditos tributários de contribuições era quinquenal, conforme o CTN, em detrimento do prazo mais largo estabelecido na legislação ordinária previdenciária. Neste sentido, confira-se o seguinte julgado:

“Contribuições previdenciárias. Período anterior à Emenda Constitucional n. 8/1977. Orientação do STF, no sentido de considerar, no referido período, como de caráter tributário as mencionadas contribuições. Prescrição quinquenária. Recurso Extraordinário não conhecido.”
(RE 104.097-SP, Rel. Min. Néri da Silveira, j. em 04.09.1987)

Do voto condutor do Ministro Néri da Silveira colhe-se a seguinte e elucidativa passagem:

“Sucedee, porém, que o Plenário do STF, no RE 86.595-BA, a 07.6.1978, por unanimidade, reconheceu a natureza tributária das contribuições previdenciárias, no período entre o Decreto-lei n. 27, de 1966, e a Emenda Constitucional n.8, de 1977. O eminente Ministro Moreira Alves, acompanhando o voto do Relator, ilustre Ministro Xavier de Albuquerque, assim se manifestou (RTJ 87/273-274):

- ‘1. Pedi vista para examinar a natureza jurídica da contribuição, em causa, devida ao FUNRURAL.’
2. Do exame a que procedi, concluo que, realmente, sua natureza é tributária.
3. Já o era, aliás, desde o Decreto-lei 27, que alterou a redação do art. 217 do Código Tributário Nacional, para ressaltar a incidência e a exigibilidade da contribuição sindical, das quotas de previdência e outras exações para-fiscais, inclusive a devida ao FUNRURAL. Nesse sentido, é incisiva a lição de Baileiro (Direito Tributário Brasileiro, 9a. ed. , págs. 69 e 584). Reafirmou-o a Emenda Constitucional n. 1/69, que, no capítulo concernente ao sistema tributário (art. 21, § 2º, I), aludiu às contribuições que têm em vista o interesse da previdência social. Por isso mesmo, e para retirar delas o caráter de tributo, a Emenda Constitucional n. 8/77 alterou a redação desse inciso, substituindo a expressão ‘e o



interesse da previdência social' por 'e para atender diretamente à parte da União no custeio dos encargos da previdência social', tendo, a par disso, e com o mesmo objetivo, acrescentado um inciso – o X – ao art. 43 da Emenda n. 1/69 ('Art. 43. Cabe ao Congresso Nacional, com a sanção do Presidente da República, dispor sobre todas as matérias de competência da União, especialmente: ... X – contribuições sociais para custear os encargos previstos nos arts. 165, itens II, V, XIII, XVI e XIX, 166, § 1º, 175, § 4º, e 178) o que indica, sem qualquer dúvida, que essas contribuições não se enquadram entre os tributos, aos quais já aludia, e continua aludindo, o inciso I desse mesmo art. 43.

Portanto, de 1966 a 1977 (Do Decreto-lei n. 27 à Emenda Constitucional n. 8), as contribuições como a devida ao FUNRURAL tinham natureza tributária. Deixaram de tê-la, a partir da Emenda n. 8.

3. No caso, a questão versa contribuições relativas a 1967 e 1968. Por isso, concordo com o eminente relator em considerar que tinham elas natureza tributária, aplicando-se-lhes, quanto à prescrição e decadência, o Código Tributário Nacional.

4. Em face do exposto, também não conheço do presente recurso.'

Ora, no caso concreto, os créditos referentes às contribuições previdenciárias, objeto da execução fiscal, foram constituídos em 1968 e 1973.

Dessa maneira, embora ressaltando meu ponto de vista pessoal, no sentido de não se aplicar, mesmo no período de 1966 a 1977, o art. 174 do CTN, em se tratando de contribuições previdenciárias, cuja prescrição está regulada, ademais, expressamente, em lei, não conheço do recurso extraordinário, em obséquio à jurisprudência da Corte, referida no voto do ilustre Ministro Relator."

Vejam-se, no mesmo sentido, os seguintes julgados:

"CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COBRANÇA. PRESCRIÇÃO QUINQUENÁRIA. DÉBITO ANTERIOR A E.C. N. 8/77. ANTES DA E.C. N. 8/77 A CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA TINHA NATUREZA TRIBUTÁRIA, APLICANDO-SE QUANTO A PRESCRIÇÃO O PRAZO ESTABELECIDO NO C.T.N.. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO CONHECIDO."

(RE 110.830-PR, 2ª T., Rel. Min. Djaci Falcão, j. em 23.09.1986)



"EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS EM DATA ANTERIOR À EMENDA 8. NATUREZA TRIBUTÁRIA. AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS CONSTITUIDAS EM DATA ANTERIOR À EMENDA 8/77 SE SUBMETEM AS NORMAS PERTINENTES AOS TRIBUTOS, INSERIDAS NO CTN, POIS ERAM ESPECIES TRIBUTÁRIAS. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO CONHECIDO."

(RE 99.848, 1ª T., Rel. Min. Rafael Mayer, j. em 10.12.1984)

O voto condutor do Ministro Rafael Mayer neste último precedente é conclusivo:

"A partir da citada Emenda n. 8, mediante a reformulação do citado dispositivo constitucional, combinadamente com a adição do item X ao art. 43, da Carta Magna, pertinente às atribuições do Poder Legislativo, tem-se deduzido haverem sido as contribuições sociais aí enumeradas, dentre as quais se incluem as contribuições previdenciárias, subtraídas à regência do sistema tributário, como resultante de propósito inequívoco do legislador constituinte.

De conseguinte, as obrigações referentes às contribuições previdenciárias que se constituíram no período anterior à vigência da reforma constitucional, se submete, quanto à constituição e exigibilidade do crédito, às normas gerais inseridas no Código Tributário.

Essa disciplina diz inclusivamente, com a decadência e a prescrição dos créditos resultantes de tais contribuições, que se verificam nos prazos quinquenais estatuídos, respectivamente, nos arts. 173 e 174 do CTN, que, posteriores, revogaram a prescrição trintenária prevista no art. 144 da LOPS (Lei 3.807/60)."

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, em diversos e reiterados julgados, firmou entendimento de que o prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir créditos tributários relativos às contribuições sociais para a seguridade social, é de 5 (cinco) anos, contados na forma do artigo 150, § 4º ou 174 do CTN, conforme o caso. Confirmam-se, a propósito, os seguintes julgados:

"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 refere à decadência, mais precisamente no art. 150, § 4º."

(Acórdão CSRF 01-04.189)

"DECADÊNCIA – CSSL – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – LEI 8.383/91 – Na vigência da Lei 8.383/91 e a partir daí o lançamento do IRPJ se amolda às regras do art. 150, parágrafo 4º do CTN e opera-se assim por homologação. A aplicação da regra do artigo 45 da Lei 8.212/91 é incompatível com o CTN."

(Acórdão CSRF 01-04.631)

"CSSL – Decadência – É de 5 anos o prazo do Fisco para lançar, nos termos da legislação maior."

(Acórdão CSRF 01-04.516)

"CSSL – LANÇAMENTO – PRAZO DE DECADÊNCIA – É de cinco anos contados da data do fato gerador o prazo de lançamento da contribuição social sobre o lucro não vingando neste aspecto o art. 45 da Lei 8.212/91."

(Acórdão CSRF 01-04.387)

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – HOMOLOGAÇÃO - ART. 45 DA LEI N 8.212/91 – INAPLICABILIDADE – PREVALÊNCIA DO ART. 150, § 4º DO CTN, COM RESPALDO NO ART. 146, III, b, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL: A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. A CSSL 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 têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. É inaplicável ao caso o artigo 45, da lei n 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 assegura a aplicação do § 4º do artigo 150 do CTN, em estrita obediência ao disposto no artigo 146, III, b, da Constituição Federal."

(Acórdão CSRF 01-04.508)

O entendimento aqui defendido está plenamente conforme às disposições do Decreto 2.346/97, cujo artigo 1º estabelece o seguinte:

“Art. 1º. As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto.”

O dispositivo é claro. Fixada de forma definitiva e inequívoca a interpretação do texto constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, a orientação do intérprete maior da Constituição deverá ser observada pela Administração Pública Federal. Na hipótese dos autos, como demonstrado, é antiga a jurisprudência da Corte Suprema no sentido de que, dada a natureza tributária das contribuições sociais para a seguridade social, os prazos de decadência e prescrição que lhes são aplicáveis são aqueles do CTN, em detrimento de outros fixados pela legislação ordinária previdenciária.

Penso, ademais, que a interpretação emprestada pelo ilustre relator ao artigo 4º, p. único, deste mesmo Decreto, no sentido de que a não aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, por órgão julgador, singular ou coletivo, da Administração Fazendária, só é possível quando houver a declaração de inconstitucionalidade do dispositivo pelo Supremo Tribunal Federal, não é a que prevalece. O que referido dispositivo estabelece é que, quando houver a declaração de inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo federal pelo Supremo Tribunal Federal, o órgão julgador deve afastar-lhe a aplicação. O dispositivo veicula um mandamento peremptório, de observância obrigatória e inafastável. Declarada a inconstitucionalidade, pelo Supremo Tribunal Federal, do dispositivo, fica vedada sua aplicação pelo órgão julgador.

O art. 4º, p. único, há de ser interpretado de forma sistemática e integrada ao art. 1º. As hipóteses tratadas nos citados dispositivos são diversas. Enquanto o art. 4º trata de hipótese de declaração de inconstitucionalidade, o art. 1º refere-se à mera



interpretação do texto constitucional, o que impede se os trate como disposições inconciliáveis, conforme antiga lição de Carlos Maximiliano:

"Verifique se os dois trechos se referem a hipóteses diferentes, espécies diversas. Cessa, nesse caso, o conflito; porque cada um tem sua esfera de atuação especial, distinta, cujos limites o aplicador arguto fixará precisamente."⁴

Disso resulta que, segundo as disposições do Decreto n. 2.346/97, declarada a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo federal pelo Supremo Tribunal Federal, fica vedado ao órgão julgador aplicá-lo (art. 4º, p. único), o que não significa, de modo algum, que quando não houver a declaração de inconstitucionalidade, a orientação da Corte Suprema não deva ser observada. Nestas situações é que se aplica o art. 1º, devendo o órgão julgador observar em seus julgados a orientação fixada pela jurisprudência da Corte Suprema.

Penso também, que o entendimento ora adotado não está em contradição com o artigo 22A do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, que veda se afaste, no julgamento de recurso voluntário, a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor.

Além de o art. 45 da Lei n. 8.212/91 ser formalmente inconstitucional, por tratar de matéria reservada pelo artigo 146, III, "b" da Constituição Federal à lei complementar, se apresenta também ilegal por estabelecer prazo decadencial superior àquele previsto nos artigos 150, § 4º e 174 do CTN, daí porque a não aplicação do dispositivo do art. 45 da Lei n. 8.212/91, com fundamento nesta sua ilegalidade, não importa em descumprimento da norma regimental.

Assim, amparado nos precedentes do Supremo Tribunal Federal acima mencionados, tenho por ilegal o art. 45 da Lei n. 8.212/91 e, pois, que o prazo decadencial para constituição de créditos tributários relativos à contribuições sociais para a seguridade social é de 5 (cinco) anos, contados, em regra, a partir da ocorrência do fato gerador (art.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10120.007542/2002-71
Acórdão nº : 105-14.354

150, § 4º, CTN), pelo que declaro a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir os créditos tributários relativos ao primeiro trimestre de 1997, dando parcial provimento ao recurso voluntário.

Ouso divergir, igualmente, do ilustre relator quanto ao mérito da demanda, por entender incabível o lançamento da multa de ofício na hipótese dos autos.

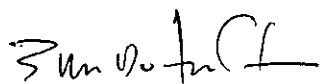
O fundamento de minha divergência quanto ao entendimento manifestado pelo relator está nos efeitos que atribuo ao acórdão que, acolhendo os embargos de declaração opostos pela contribuinte no mandado de segurança que impetrar, retificou o acórdão embargado para dar provimento ao recurso de apelação, conceder a segurança e restabelecer a liminar concedida ao início.

Aplicando, a *contrariu sensu*, o mesmo entendimento que levou à edição da Súmula 405 pelo Supremo Tribunal Federal, tenho que o acórdão em embargos de declaração, ao conceder a segurança, revigorou a liminar concedida ao início, com efeitos retroativos, fazendo como que esta tivesse vigido ininterruptamente.

Assim, é forçoso reconhecer que a ação fiscal foi iniciada quando estava a contribuinte amparada por liminar, sendo, pois, indevido o lançamento de multa de ofício.

Forte no exposto, dou provimento ao recurso voluntário.

É como voto.



EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT



⁴ MAXIMILIANO, Carlos. *Hermenêutica e Aplicação do Direito*. Rio de Janeiro: Forense, 2000, p. 135.