



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10140.000438/98-33
Recurso nº. : 126.095
Matéria : CSL - Ano: 1991
Recorrente : MR CONSTRUÇÃO E COMERCIALIZAÇÃO DE IMÓVEIS LTDA
Recorrida : DRJ – CAMPO GRANDE - MS
Sessão de : 19 de junho de 2001
Acórdão nº : 108-06.554

PAF – DECADÊNCIA – CONTAGEM DE PRAZO - Nos processos decorrentes de lançamentos anteriormente anulados por vício formal, aplica-se a regra do inciso II do artigo 173 do Código Tributário Nacional.

PAF - ILEGALIDADE DE LEI - Compete ao Poder Judiciário declarar a inconstitucionalidade de leis ou atos normativos, porque presumem-se constitucionais ou legais todos os atos emanados do Poder Legislativo.. Assim, cabe a autoridade administrativa apenas promover a aplicação da norma nos estritos limites do seu conteúdo.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - LIMITES OBJETIVOS DA COISA JULGADA. - Julgada uma relação tributária, tal fato não implica no julgamento das outras obrigações jurídicas obrigacionais, ainda que referentes ao mesmo imposto, ao mesmo contribuinte, com base na mesma lei. A decisão não terá sido normativa. No que concerne a segurança preventiva, também não se autoriza a conclusão de que ficaria em aberto a decisão judicial em termos de projeção de efeitos, de forma a abarcar situações futuras, pela simples razão de que não se admite mandado de segurança contra lei em tese.

Preliminares rejeitadas.
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MR CONSTRUÇÃO E COMERCIALIZAÇÃO DE IMÓVEIS LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Processo nº. : 10140.000438/98-33
Acórdão nº. : 108-06.554



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 JUN 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Processo nº. : 10140.000438/98-33
Acórdão nº. : 108-06.554

Recurso nº. : 126.095
Recorrente : MR CONSTRUÇÃO E COMERCIALIZAÇÃO DE IMÓVEIS LTDA

RELATÓRIO

Procedeu-se a revisão sumária na declaração de rendimentos da pessoa jurídica MR CONSTRUÇÃO E COMERCIALIZAÇÃO DE IMÓVEIS LTDA e em decorrência, foi lavrado nos termos dos artigos 676 , 678 do RIR/1980 e artigos 889 e 894 do RIR/1994, o Auto de Infração para exigência da Contribuição Social Sobre o Lucro (fls.01/08) por falta de apuração e recolhimento da contribuição, no ano calendário de 1991, com infringência ao artigo 2º e parágrafos da Lei 7689/1988. É formalizado este processo, frente à declaração de nulidade por vício formal do processo administrativo nº 10140.001645/96-61 (apenso).

A exigência foi impugnada pela petição protocolizada em 11.03.1998 (fls. 16/23) onde informa ter preenchido a declaração de imposto de renda pessoa jurídica no exercício de 1992, sem considerar os valores pertinentes a CSLL. Seria beneficiário de sentença transitada em julgado excluindo-o da exigência (processo nº 89.03.41539-6). Impetrara mandado de segurança contra a lei 7689/1988 no qual obtivera sentença favorável, confirmada no julgamento da Remessa Oficial provocada pela Fazenda Nacional e ratificada na negação de seguimento do Recurso Extraordinário.

Transcorridos mais de 06 anos da data de ocorrência do fato gerador, em se tratando de lançamento por homologação, já se instalara a decadência. Doutrina e jurisprudência administrativa, secundariam seu entendimento.

Às fls 25 consta parecer PGFN/ CRJN/Nº 1.277/94 assim ementado: "Efeitos de Decisão Judicial transitado em julgado, em ação ordinária." Às fls.29 há consulta à PFN , respondida através do Parecer PFN/MS/Nº 03/2000.

Processo nº. : 10140.000438/98-33
Acórdão nº. : 108-06.554

Decisão de primeiro grau acostada às fls. 45/54 confirma o lançamento. Ressalta sua identidade com aquele declarado nulo. Em havendo anulação por vício formal, conforme prevê o CTN em seu artigo 173, II, inicia-se novo prazo de decadência. Como esta se refere ao direito de lançar, significa a permissão a novo lançamento.

Esta permissão legal para relançamento (contida nas disposições do inciso II do artigo 173 do CTN) foi normatizada no ADN 02/1999:

- a) "os lançamentos que contiverem vício de forma - incluídos aqueles constituídos em desacordo com o disposto no artigo 5º da IN/SRF nº 94 de 1997 - devem ser declarados nulos, de ofício, pela autoridade competente;
- b) declarada a nulidade do lançamento por vício formal, dispõe a Fazenda Nacional de 05 anos para efetuar novo lançamento., contando da data em que a decisão declaratória da nulidade se tornar definitiva na esfera administrativa".

O mérito não fora impugnado. As razões apresentadas, circunscrevendo-se a questões e razões jurídicas - definição do alcance da coisa julgada - tornavam indispensável o posicionamento da Procuradoria da Fazenda Nacional. Comenta o Parecer PFN/MS/nº. 003/2000. Transcreve jurisprudência do STF e do 1º Conselho de Contribuintes:

"Processo Civil - Mandado de Segurança. Não se presta à obtenção de sentença preventiva genérica. Aplicável a todos os casos futuros da mesma espécie"(2ª Turma do STF, Ag.91060).

"Sentença Proferida em mandado de Segurança não faz ilegitimidade, em tese, da cobrança de certo tributo, visto que a concessão do writ diz respeito estrito à cobrança tópica do tributo em exercício determinado" (RE nº 100125-PR, Rel Min. Francisco Resek).

"COISA JULGADA MATERIAL EM MATÉRIA FISCAL - A decisão transitada em julgado em ação judicial relativa a matéria fiscal não faz coisa julgada para exercícios posteriores, eis que não pode haver coisa julgada que alcance relações que possam vir a surgir no futuro".(Acórdão nº 101-93.142, de 16/08/2000)

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - LIMITES OBJETIVOS DA COISA JULGADA - Julgada uma relação tributária, tal fato não implica no julgamento das outras obrigações jurídicas obrigacionais, ainda que referentes ao mesmo imposto, ao mesmo contribuinte, com base na mesma lei. A decisão não terá sido normativa. No que concerne a segurança preventiva, também não se autoriza a conclusão de que ficaria em aberto a decisão judicial em termos de projeção de efeitos, de forma a abarcar situações futuras, pela simples razão de que não se admite mandado de segurança contra lei em tese".(Ac. 101-93.137 de 16/08/2000).

Processo nº. : 10140.000438/98-33
Acórdão nº. : 108-06.554

O recurso voluntário interposto às 64/71 reitera as razões expendidas no item 5 da peça impugnatória (DECADÊNCIA). E diferentemente das conclusões da decisão atacada, o inciso II do artigo 173 do CTN não se aplicaria ao caso, por dizer respeito à Decisão que declara/reconhece nulo o lançamento.

Não se trataria de decisão anulatória como dito no item 13 da R.Decisão, mas sim decisão que declarou/reconheceu nulo o lançamento original (processo 10.140.001645/96-61, Decisão nº 751/1997, DRJ/CGE). (Grifos do original).

O inciso II do artigo 173 do CTN, se refere ao ato Anulável e não a ato nulo. Anulável aquele anulado por decisão e nulo, aquele apenas declarado ou reconhecido nulo pela decisão.

Transcreve jurisprudência administrativa (Acórdão 107-04.701 e 107-04.394)

Comenta o artigo 6º e parágrafo 1º da IN SRF nº 54/1997, ressaltando que a palavra "decisão" empregada no inciso II do artigo 173 do CTN, nos termos dos incisos IX e X do artigo 156 do CTN compreende a decisão administrativa e judicial.

Do jurista Ives Gandra Martins reproduz (Comentários ao CTN, Ed. Saraiva , 1998, pg. 415/418)

Mas o que demonstra que esse inciso II não tem sentido e está conta o texto do próprio caput e de todo sistema, é que sua parte dispositiva pretende retrotrair a data da decisão anulatória contra o prazo fatal e recriar prazo inicial de decadência, o que é impossível em matéria de prazo calendário já passado.

Tal disposição jamais poderia ser acessória do artigo 173 que institui prazo de decadência. Se houver lançamento anterior irregular, por vício formal; se a forma de lançamento é privativa da administração (art. 142); se o vício é a ela imputável; se apenas com início da atividade anterior de lançamento exercida pela Fazenda esta já tinha superado a decadência com o lançamento anterior, embora Anulável, como se falar em novo prazo de decadência a começar não da data do fato gerador mas da decisão que anulou o lançamento? O fato gerador decorre da lei e da realização do fato típico e jamais da decisão.

Observe-se que, quando uma decisão de maior relevância, como a que declara ou reconhece nulo o lançamento (não apenas anulável), ela repõe a descoberto, no tempo, apenas a data da ocorrência do fato gerador que é a mesma do início da decadência, porque o lançamento foi reconhecido inexistente.

Processo nº. : 10140.000438/98-33
Acórdão nº. : 108-06.554

Neste caso, se decidiu antes do termo final de cinco anos, é evidente que a Fazenda poderá refazer o lançamento; mas se já tiver passado o prazo de cinco anos da decadência do direito de lançar, não poderá lançar porque o direito de lançar já se extinguiu.

Como então ser possível, no simples caso de anulabilidade efetivada por vício formal, poder renascer prazo de decadência?

Devemos compreender porém, o artigo no espírito que norteia todo o Código Tributário, que considera créditos tributários definitivamente constituídos aqueles que se exteriorizam por um lançamento, o qual pode ser modificado, constituindo novo crédito tributário. Ora, o que fez o legislador foi permitir um novo lançamento não formalmente viciado sobre obrigação tributária por parte dos sujeitos ativos e passivo. Beneficiou o culpado, de forma injusta, a nosso ver, mas tendente a preservar para a hipótese um direito já previamente qualificado mas inexigível pelo vício formal detectado".

Descreve as datas dos lançamentos comparando-as ao fato gerador, pedindo reforma da decisão recorrida.

É o Relatório.



Processo nº. : 10140.000438/98-33
Acórdão nº. : 108-06.554

VOTO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Relatora

O recurso é tempestivo, dotado dos pressupostos de admissibilidade e dele conheço.

A interessada nas razões impugnatórias, centra a argumentação, na impossibilidade do litígio, frente ao trânsito em julgado no processo 89.03.41539-6. Neste, lhe fora assegurada a dispensa do recolhimento da Contribuição Social Sobre o Lucro, por declaração de inconstitucionalidade da Lei 7689/1988.

A autoridade singular consultou a Procuradoria da Fazenda Nacional. Esta, através do brilhante parecer de fls.31/42 bem esclareceu as matérias de direito e de fato. Às fls. 38 assim grafou:

"Ora, a impugnante sequer fez prova de que efetivamente ingressou com mandado de segurança questionando a exação.

Ao examinar as cópias de fls. 07/14 do processo nº 10140.001645/96-61 não encontraremos o nome MR CONSTRUÇÃO E COMERCIALIZAÇÃO DE IMÓVEIS LTDA.

Em verdade, nada se pode afirmar sobre o contribuinte-impugnante no que tange ao mandado de segurança nº 89.03.41539-6.

É certo que isso seria muito fácil de ser provado, mas não se fez.

*Ainda que a impugnante fosse efetivamente parte da ação, a coisa julgada em mandado de segurança não alcança nenhuma **declaração**" (grifos do original).*

Nas razões recursais não há qualquer informação específica quanto a dúvida suscitada. Reitera, genericamente, os argumentos expendidos na primeira peça. Centra a defesa na instalação da decadência antes do 2º lançamento; na



Processo nº. : 10140.000438/98-33
Acórdão nº. : 108-06.554

impossibilidade da aplicação do inciso II do artigo 173 do CTN na forma proposta no lançamento e na decisão recorrida.

Todavia, não há como acatar o argumento de que o lançamento de ofício, decorrente de notificação declarada nula por vício formal (processos 10140.001645/96-61) decaíra. Prevaler o raciocínio de o inciso II do CTN não ter aplicação ao caso, seria negar vigência a dispositivo legal validamente editado. Atividade essa, não compreendida nas competências do administrador/julgador administrativo.

O inciso atacado em não significando hipótese de interrupção de prazo decadencial, não teria outra razão para estar inserido no CTN em um capítulo específico sobre prazos. É este o entendimento do Prof. Paulo de Barros Carvalho, de quem transcrevo esta conclusão.

Segundo o Código Tributário Nacional, a primeira regra para o lançamento ou sua revisão de ofício, sujeita-se ao prazo de **05 anos, contados**:

- a) lançamento por declaração - a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173 I);
- b) lançamento por homologação - a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150).

É exceção, prevista de forma específica, o caso de lançamento anulado por **vício formal**, onde é aplicável o comando inciso II do artigo 173 do CTN.

“Artigo 173 : O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos contados:

*...
II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

O Mestre Aliomar Baleeiro em sua obra *Direito Tributário Brasileiro 11ª Ed. Forense, 1999, fls. 826, ensina sobre a DECADÊNCIA DO DIREITO DE REVER O LANÇAMENTO*, que o parágrafo único do artigo 149 determina só poder ser revisto o



Processo nº. : 10140.000438/98-33
Acórdão nº. : 108-06.554

lançamento enquanto vigente o direito da Fazenda Pública. O lançamento ou sua revisão, sujeita-se aos ditames do artigo 173 (prazo de 05 anos). Inobservado este prazo, instala-se a caducidade do direito. A contagem deste prazo é a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173 I). Modalidade dita por declaração.

O prazo prescrito no artigo 150 (cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador) é aplicável quando há obrigação de antecipação de pagamento, modalidade hoje prevalente. Esta homologação do pagamento, ocorre, em condições de recolhimento normal, delas se excluindo os fatos criminosos (dolo, fraude ou simulação). O artigo 149 trata da contagem de prazo onde não há declaração ou antecipação de pagamento, e ainda a ocorrência das figuras ilícitas :o dolo, a fraude e a má-fé do sujeito passivo, onde o prazo decadencial é deslocado para o item I do artigo 173.

O parágrafo único do artigo 149 assegura não ser aplicável a qualquer procedimentos de ofício o item II do artigo 173, uma vez que proíbe a revisão, se já caduco o direito de lançar. O item II do art. 173 refere-se a outra forma de contagem de prazo decadencial. Ou seja, nos casos onde houve anulação de lançamento por vício formal. Nesses, o início do prazo é a partir da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. O artigo 173, II, não diz respeito a procedimento para lançar ou rever de ofício o lançamento, sendo específico aos casos de anulação por vício exclusivamente formal.

Com precisão, escreve a respeito Souto Maior Borges:

"O pressuposto para a aplicação do quinquênio decadencial do artigo 173 II, é específico. Aplica-se tão somente ao procedimento revisório de que decorra uma decisão anulatória do lançamento por vício formal. Somente é cabível, portanto, a aplicação do dispositivo em hipóteses perfeitamente limitadas de anulação do lançamento. Não qualquer anulação, mas só anulação por vício formal. "

Este entendimento é pacificado neste colegiado administrativo. Como ilustração transcrevo ementas :

Ac. 107.05.532 de 23/02/1999 - LANÇAMENTO - DECADÊNCIA - VÍCIO FORMAL - O direito de a fazenda Pública constituir o crédito tributário objeto de lançamento anterior anulado por vício formal, extingue-se com o transcurso do prazo

Processo nº. : 10140.000438/98-33
Acórdão nº. : 108-06.554

de 05 anos contados, da data em que se tornou definitiva a decisão anulatória conforme artigo 173,II, do CTN. Constitui vício formal a falta de indicação na notificação de lançamento, do nome, cargo e a matrícula da autoridade responsável.(Decreto 70235/72 ,artigo 11, inciso IV e seu parágrafo único)

Ac. 108.05.772 de 10/06/1999 - DECADÊNCIA - ART. 173, II DO CTN - NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO SUPLEMENTAR DECLARADA NULA - NOVO LANÇAMENTO - A existência de Notificação de lançamento suplementar declarada nula, quando na verdade deveria Ter sido anulada, autoriza aplicação do artigo 173 II do CTN para efeito de contagem do prazo de decadência, a partir da respectiva decisão, quando por meio dela é possível ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é imputada. Impõem-se contudo a dicotomia entre ato nulo e anulável.

AC. 108.05.968 - 25.01.2000 - NORMAS GERAIS - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO ANTERIOR ANULADO POR VÍCIO FORMAL - O prazo decadencial para a Fazenda Pública fazer novo lançamento, conta-se da data em que se tornar definitiva a decisão anulatória. A ausência de matrícula do servidor responsável pela expedição da notificação constitui vício formal.

Quanto as diferenças apontadas nas razões de recurso, que "Não se trataria de decisão anulatória como dito no item 13 da R.Decisão, mas sim decisão que declarou/reconheceu nulo o lançamento original (processo 10.140.001645/96-61, Decisão nº 751/1997, DRJ/CGE)", para deslinde da questão, esta diferença restaria irrelevante. O lançamento foi extinto por vício formal, declarado pela autoridade competente. A lei autoriza o saneamento, dentro do prazo determinado do item I do artigo 173 do CTN. O lançamento atacado conforme se demonstra, é tempestivo. Não prosperando as considerações apresentadas referentes à decadência.

Rejeito a preliminar.

Padece de razão também a interessada, quanto ao argumento da existência de coisa julgada favorável a seu pleito. O Parecer da Procuradoria Fazenda Nacional (fundamento da decisão recorrida) é claro. Não só nas razões jurídicas, como também ao destacar não ter sido comprovada sequer a participação da interessada como litisconsorte no processo 89.03.41539-6.

Mesmo se assim não fosse, para compreensão deste processo, convém lembrar o entendimento da Súmula 239 do Supremo Tribunal Federal que assim estipula: **Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício**

Processo nº. : 10140.000438/98-33
Acórdão nº. : 108-06.554

não faz coisa julgada em relação aos posteriores. Portanto, sob qualquer ponto de vista, a recorrente não estaria amparada no período objeto do lançamento.

Pelo exposto, Voto no sentido de Negar Provimento ao recurso interposto.

É meu Voto .

Sala das Sessões - DF, em 19 de junho 2001



IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO.

