



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10166.003249/2003-99
Recurso nº. : 140.756
Matéria: : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL/LL – EX: DE 1998
Recorrente : ASA ALIMENTOS LTDA.
Recorrida : 4ª. TURMA/DRJ-BRASÍLIA – DF.
Sessão de : 07 de julho de 2005
Acórdão nº. : 101-95.085

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

Recurso Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso
interposto por ASA ALIMENTOS LTDA.

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

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

VALMIR SANDRI
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 29 JAN 2007

Processo nº. : 10166.003249/2003-99
Acórdão nº. : 101-95.085

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



Processo nº. : 10166.003249/2003-99
Acórdão nº. : 101-95.085

Recurso nº. : 140.756
Recorrente : ASA ALIMENTOS LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de exigência de CSLL referente ao ano-calendário de 1997, por compensação indevida de base negativa, pois acima da limitação de 30% do lucro líquido ajustado.

Depreende-se do relato e da fundamentação da decisão recorrida, ter o prolator do voto condutor entendido pela concomitância da questão de mérito com ação mandamental ainda em curso perante o Poder Judiciário. Por isso, não conheceu dos argumentos de mérito.

Afastou, outrossim, a decadência do direito de lançar, tendo em vista o disposto no artigo 45 da Lei 8.212/91.

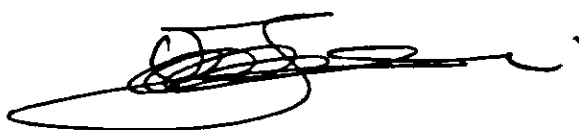
Em seu apelo, a recorrente pugna pela inaplicabilidade do ADN COSIT 3/96, alegando que o mandado de segurança impetrado refere-se tão-somente às suas atividades de cunho não-rural, haja vista que quanto às atividades rurais seu direito tem causa diversa, sendo-lhe despicienda a proteção judicial.

Indica que no ano-calendário de 1997 teve apenas receitas de atividades rurais.

Retoma a preliminar de decadência e defende a inaplicabilidade da trava para atividade rural, ainda que para a CSLL.

Pede a redução da penalidade para o percentual de 20% e juros de mora a 1%.

É o Relatório.



Processo nº. : 10166.003249/2003-99
Acórdão nº. : 101-95.085

VOTO VENCIDO

Conselheiro MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, Relator

Recurso tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Os documentos de fls. 24 a 38 não deixam antever qualquer elemento particular no pedido da ação mandamental.

Assim sendo, forçoso concluir não ter a ora recorrente limitado seu pleito às atividades não-rurais elencadas em seu contrato social.

A inaplicabilidade da trava à CSLL é matéria controvertida, havendo divergência neste sodalício quanto à aplicação retroativa, dado o seu caráter interpretativo, do artigo 42 da MP 1.991-15/2000.

Perfeito portanto o entendimento agasalhado pelo acórdão recorrido quanto à concomitância, pois foi somente em razão deste provimento genérico, que a ora recorrente pode compensar integralmente suas bases de cálculo negativas.

Confirmada a concomitância, inclusive para as atividades rurais no tocante à CSLL, deixo de conhecer das razões de mérito da recorrente.

Restam as matérias não colocadas à apreciação do Poder Judiciário, notadamente a decadência, a multa de ofício e o percentual dos juros de mora.

A questão da decadência das contribuições sociais tem suscitado debates e divergências neste Conselho. Oriento-me pela aplicação do artigo 45 da Lei 8.212/91.

A Lei 8.212/91 ainda não foi declarada inconstitucional pelos Tribunais Superiores. Assim sendo, não há hipótese desse colegiado administrativo

Processo nº. : 10166.003249/2003-99
Acórdão nº. : 101-95.085

simplesmente afastá-la do mundo jurídico, retirando-lhe a eficácia. Somente se houver reiterados pronunciamentos das Cortes Superiores acerca da incompatibilidade da lei com o CTN, ou daquela com a Carta Magna, é que então este órgão, em nome da economia e celeridade processual, em benefício de ambas as partes, poderá reverberar esta incompatibilidade na órbita administrativa. Até que isto ocorra, não vejo competência constitucional para tanto.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

O que estamos tentando dizer é que a lei complementar, ao regular a prescrição e a decadência tributárias, deverá limitar-se a apontar diretrizes e regras gerais. Não poderá, por um lado, abolir os institutos em tela (que foram expressamente mencionados na Carta

Processo nº. : 10166.003249/2003-99
Acórdão nº. : 101-95.085

Suprema) nem, por outro, descer a detalhes, atropelando a autonomia das pessoas políticas tributantes. O legislador complementar não recebeu um "cheque em branco" para disciplinar a decadência e a prescrição tributárias.

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

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

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

Estas, ao exercitarem suas competências tributárias, devem obedecer, apenas, às diretrizes constitucionais. A criação *in abstracto* de tributos, o modo de apurar o crédito tributário e a forma de se extinguirem obrigações tributárias, inclusive a decadência e a prescrição,¹² estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma poderá restringir, nem, muito menos, anular.

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

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

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

Falando de modo mais exato, entendemos que os prazos de decadência e de prescrição das "contribuições previdenciárias" são, agora, de 10 (dez) anos, a teor, respectivamente, dos arts. 45 e 46

Processo nº. : 10166.003249/2003-99
Acórdão nº. : 101-95.085

da Lei n. 8.212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste da constitucionalidade.”¹

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

“TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO REVIDENCIÁRIA. PRESCRIÇÃO. PRAZO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CF/88 E LEI Nº 8.212/91. 1. A Constituição Federal de 1988 tornou indiscutível a natureza tributária das contribuições para a seguridade. A prescrição e decadência passaram a ser regidas pelo CTN cinco anos e, após o advento da Lei nº 8.212/91, esse prazo passou a ser decenal. 2. In casu, o débito relativo a parcelas não recolhidas pelo contribuinte referentes aos anos de 1989, 1990 e 1991, sendo a notificação fiscal datada de 07.04.97, acha-se atingido pela decadência, salvo quanto aos fatos geradores ocorridos a partir de 25 de julho de 1991, quando entrou em vigor o prazo decenal para a constituição do crédito previdenciário, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212/91. 3. Recurso Especial parcialmente provido.(STJ - REsp 475559 – SC)”

Ademais, para aqueles que defendem a aplicação restrita do artigo 45 à Previdência Social, contendo no sentido de que a Lei 8.212/91 cuida da Seguridade Social, conceito maior que compreende inclusive a Previdência Social, esta de alcance restrito. Daí o porquê de sua aplicação também para contribuições que não somente as previdenciárias. Outrossim, seria inconcebível, *permissa vênia*, considerar o prazo decadencial em função do órgão arrecadador, haja vista que, independentemente de quem as cobre, o interesse da arrecadação – Seguridade Social – é absolutamente o mesmo.

Por esses motivos, entendo que, para as contribuições expressamente relacionadas pela Lei 8.212/91, dentre elas a contribuição social sobre o lucro, o prazo para o lançamento é de dez anos contados do primeiro dia útil do exercício seguinte ao que poderia ser realizado.

A penalidade imposta é a prevista em lei, para lançamentos de ofício, não podendo também ser afastada pelo julgador por motivos de sua

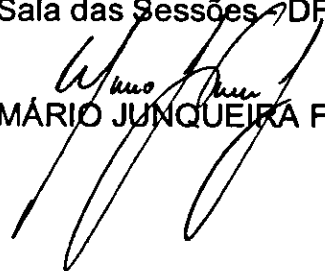
¹ CARRAZA, Roque, Curso de Direito Constitucional Tributário, São Paulo, Malheiros, 19ª Edição, pp. 816 e 817.

Processo nº. : 10166.003249/2003-99
Acórdão nº. : 101-95.085

grandeza, haja vista ter sido uma opção do legislador. Os juros de mora também obedecem a norma regularmente editada, e são determinados pela legislação em vigor a cada momento da mora. Outrossim, as leis que fundamentam os encargos foram aplicadas tão-somente a partir de sua edição, inclusive a que estabeleceu como parâmetro a Taxa Selic.

Isso posto, voto pela rejeição da preliminar de decadência, e quanto à concomitância, por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, DF, em 07 de julho de 2005


MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR



Processo nº. : 10166.003249/2003-99
Acórdão nº. : 101-95.085

VOTO VENCEDOR

Conselheiro VALMIR SANDRI, Redator Designado.

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

E a razão que me leva a discordar daquele entendimento é muito simples, pois, trata-se aqui de aplicação de lei ordinária que tenta alongar o prazo decadencial de 5 (cinco) para 10 (dez) anos para o fisco constituir o crédito tributário, em detrimento de mandamento constitucional que fixa as exigências para o respectivo exercício de competência típicas de legislador ordinário, em especial, quando se tratar de matérias com reserva de lei complementar, como é o caso da decadência.

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

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

I – (...);

II – (...);

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

a) (...);

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

Processo nº. : 10166.003249/2003-99
Acórdão nº. : 101-95.085

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

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

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

"Art. 150 – O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º (...).

§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;



Processo nº. : 10166.003249/2003-99
Acórdão nº. : 101-95.085

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

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

Pois bem, tendo a Constituição determinada que cabe a lei complementar a função de determinar os prazos de decadência e prescrição, e tendo o Código Tributário Nacional, com status de lei complementar, estipulado o prazo decadencial de 5 (cinco) anos para a constituição do crédito tributário, a contar da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º.), ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I), e por outro lado, tendo o art. 45, da Lei 8.212/91, estipulado o prazo decadencial de 10 (dez) anos para a Seguridade Social constituir seus créditos, a questão que se coloca é: qual a norma que deve ser aplicada no presente caso?

A esta indagação não tenho a menor dúvida em apontar o Código Tributário Nacional; a uma porque em consonância com a Lei Maior; a duas porque hierarquicamente superior a Lei n. 8.212/91; a três porque falta a referida lei ordinária competência para tratar da matéria relativo a decadência e prescrição.

A verdade é que, como limitações do legislador ordinário, as normas gerais não podem tomar-se como regras didáticas, porque são comandos dirigidos ao legislador em benefício do contribuinte, mesmo quando simplesmente conceituam uma figura jurídica de modo diverso de como é definida pela doutrina predominante.

Por outro lado, deve ficar consignado que não se trata aqui de análise da constitucionalidade do art. 45 da Lei 8.212/91, matéria esta de reserva absoluta do Supremo Tribunal Federal, mas sim da aplicação de dispositivo do Código Tributário Nacional que se sobrepõe a qualquer outra prevista em lei ordinária, principalmente a que trata das hipóteses de prescrição e decadência, por

Processo nº. : 10166.003249/2003-99
Acórdão nº. : 101-95.085

ser de reserva absoluta de Lei Complementar (CF, art. 146, inciso III, alínea b), independentemente tenha a referida lei sido expungida ou não do nosso ordenamento jurídico, porquanto inadmissível aplicá-la em detrimento de normas superiores plenamente em vigor.

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

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

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

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

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

Logo, aplicando-se no presente caso o disposto no artigo 150, §4, do CTN, não remanesce dúvida que por ocasião do lançamento já havida exaurido o direito do Fisco constituir o crédito tributário via lançamento de ofício.

Processo nº. : 10166.003249/2003-99
Acórdão nº. : 101-95.085

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

É como voto.

Sala das Sessões – DF, em 07 de julho de 2005


VALMIR SANDRI

