



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo n.º : 10380.006216/2002-85  
Recurso n.º : RD/108-135.331  
Matérias : CSL  
Recorrente : MARQUISE EMPREENDIMENTOS S. A.  
Interessada : FAZENDA NACIONAL  
Recorrida : OITAVA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
Sessão de : 19 de setembro de 2.006  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.540  
EOC

DECADÊNCIA – CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS – DECADÊNCIA – TRIBUTOS ADMINISTRATIVOS PELA SRF – A partir de janeiro de 1992, por força do artigo 38 da Lei nº 8.383/91, os tributos administrados pela SRF passaram a ser sujeitos ao lançamento pela modalidade homologação. O início da contagem do prazo decadencial é o da ocorrência do fato gerador do tributo, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN.

Tendo o Pleno do STF já se manifestado sobre a obrigatoriedade de veiculação de normas regulando as matérias contidas no artigo 146-III da CF, serem complementares, pode o julgador administrativo se aliar à referida tese, aplicando-se o Código Tributário em detrimento de Lei Ordinária. ( STF TRIBUNAL PLENO - RE 407190/RS –SESSÃO DE 27-10-2004).

Recurso especial provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARQUISE EMPREENDIMENTOS S. A.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Marcos Vinícius Neder de Lima, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias que negaram provimento ao recurso.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

JOSE CLÓVIS ALVES  
RELATOR

Processo n.º : 10380.006216/2002-85  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.540

FORMALIZADO EM: 16 NOV 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, DORIVAL PADOVAN, JOSÉ HENRIQUE LONGO.



Processo n.º : 10380.006216/2002-85  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.540

Recurso n.º : RD/108-135.331  
Recorrente : MARQUISE EMPREENDIMENTOS S. A.  
Interessada : FAZENDA NACIONAL

## RELATÓRIO

Trata o presente de recurso da empresa supra identificada, contra o acórdão 108-07.692 de 30 de janeiro de 2.004. A câmara recorrida, por maioria de votos a preliminar de decadência da CSLL, ancorada na tese de que o prazo decadencial para lançamento da referida contribuição é de 10 anos prevista no artigo 45 da Lei nº 8.212/91.

Tratam os autos lançamento CSLL exercício de 1996, com fato gerador ocorrido em 31 de dezembro de 1.995, lançados em virtude de glosa de compensação de bases negativas em valor superior a 30% da base positiva, contrariando assim o artigo 58 da Lei 8.981 e 16 da Lei 9.065/95.

A empresa impugnou o lançamento, alegando entre outras coisas a nulidade do lançamento pela ocorrência da decadência, uma vez que fora cientificada do lançamento somente em 29 de abril de 2.002.

A 3ª Turma da DRJ em FORTALEZA CE, julgou procedente em parte o lançamento retificando o saldo de base negativa de CSLL apurado pela fiscalização.

Quanto a decadência a Turma julgadora entendeu aplicar o prazo de 10 anos previsto no artigo 45 da Lei nº 8.212/91.

A OITAVA Câmara do 1º CC, examinando a matéria, com fulcro no artigo 45 da Lei 8.212/91, por maioria de votos rejeitou a preliminar de decadência e no mérito, por unanimidade de votos negou provimento ao recurso.

Inconformada com a decisão prolatada, a empresa utilizando a faculdade prevista no artigo 5º incisos II do Regimento Interno da CSRF, aprovado pela Portaria MF 58/98, apresentou o Recurso Especial de divergência de folhas 173 a



Processo n.º : 10380.006216/2002-85  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.540

188, alegando que a Câmara divergiu de outros julgados dos Conselhos, e da CSRF, argumentando, em resumo, o seguinte.

Diz estar a decisão recorrida em confronto com as decisões prolatadas nos Acórdãos CSRF/01-04.684, 01-04.377, 01-03.791, 01-04.313.

Transcreve trechos dos votos do acórdão recorrido e dos paradigmas para afirmar que enquanto o recorrido entende que o prazo é de decadência para a CSL é de 10 anos, no paradigma a tese é de que esse interregno é de cinco anos contados do fato gerador – artigo 150 § 4º do CTN.

Junta cópia da integra dos acórdãos paradigmas.

Através do Despacho PRESI nº 108-048/2005 o Presidente da Oitava Câmara do 1º CC, entendendo esta patente a divergência deu seguimento ao apelo especial.

Cientificado o Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto à Câmara recorrida apresentou contra razões ao recurso argumentando em epítome, o seguinte.

Cita Souto Maior Borges para dizer que o critério jurídico formal (aprovação por maioria absoluta – art. 69 CRFB) mas, não se encontrando a matéria em disposições constitucionais para elaboração de lei complementar, lei complementar não se terá mais, por ausência de um dos critérios, podendo existir lei ordinária federal se dentro de seu campo constitucional estiver a matéria.

Diz que o artigo 45 da Lei 8.212 está em perfeita sintonia com o artigo 173 do CTN, cita os doutrinadores Clóvis Beviláqua e Caio Mário da Silva Pereira e Paulo de Barros Carvalho para dizer que em termos de prazo para ocorrência da decadência é norma geral, como destaca o Livro Segundo do CTN.

As normas que se situam fora do campo material de leis complementares, mas dentro do campo de leis ordinárias, são normas de leis ordinárias, sendo alteradas por outras normas de leis ordinárias.



Processo n.º : 10380.006216/2002-85  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.540

Fala da importância constitucional das contribuições sociais, do princípio da solidariedade para concluir que a questão de prazo é matéria de lei ordinária e por lei ordinária pode ser modificada.

Cita o professor Roque Antônio Carraza e decisões judiciais que de forma precária decidiram pelos 10 anos.

Diz que os Conselhos não podem afastar a aplicação de lei por entende-la inconstitucional, art. 22A, para concluir que tal competência é restrita ao STF.



É o relatório.



Processo n.º : 10380.006216/2002-85  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.540

## VOTO

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator.

O recurso é tempestivo e teve seu seguimento deferido dele tomo conhecimento, bem como das contra-razões apresentadas pela empresa.

Analisando os autos verifico o recurso atende aos pressuposto regimentais para sua admissibilidade, pois no acórdão recorrido venceu a tese de que o direito da Fazenda Lançar as contribuições sociais decaem com o interregno de 10 anos enquanto que nos Acórdãos trazidos como paradigmas a tese é de que as Contribuições são tributos regidos pela modalidade de lançamento por homologação e portanto regidos pelo CTN, que prevê um prazo de cinco anos contados do fato gerador, art. 150 § 4º.

Tratando-se de examinar prazo decadencial mister se faz explicitar as datas dos fatos geradores e da ciência do lançamento.

FATO GERADOR: 31 de dezembro de 1.996

CIÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO: 29 de abril de 2.002.

Para orientar a decisão transcrevamos a legislação:

Transcrevamos a legislação:

Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

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

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



Processo n.º : 10380.006216/2002-85  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.540

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

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

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

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



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

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

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

Nunca se pode analisar um texto fora do contexto. Assim precisamos analisar os textos contidos no CTN, especialmente em relação à decadência dentro do contexto em ocorria a relação jurídico tributária entre a administração e o contribuinte à época da publicação da referida norma, para depois transporta-la e adapta-la ao contexto atual.

À época da edição do CTN, a maioria dos tributos regia-se pela modalidade de lançamento por declaração. No caso do Imposto de Renda, o sujeito passivo informava os valores que representavam o acréscimo patrimonial, a administração tributária, poderia com os dados fazer o lançamento, ou se tivesse alguma dúvida interagiu com o declarante e logo em seguida procedia ao lançamento do imposto. Assim a medida preparatória para o lançamento a que se refere o artigo



Processo n.º : 10380.006216/2002-85  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.540

173 estaria inserida exatamente no procedimento de recebimento da declaração e expedição da notificação.

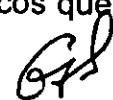
Com o passar dos anos a maioria senão hoje, 2.006, quase a totalidade dos tributos e contribuições enquadram-se na modalidade de lançamento por homologação, pois a administração não toma nenhuma medida para lançar o tributo, estando assim sujeito em termos de prazo ao do artigo 150 § 4º do CTN, se porém tiver havido quaisquer das hipóteses dos artigos 71 a 73 da Lei 4.502/64, devendo aí a contagem de prazo decadencial ser deslocada do referido artigo para o artigo 173, como acontece no presente caso.

A DIPJ teria somente caráter informativo ou serviria para outros fins? Esta é a pergunta que me debrucei sobre ela e depois de pesquisa cheguei à conclusão de que, tem outras finalidades que não simplesmente informar a administração aos dados necessários à administração do tributo senão vejamos.

Não se sustenta a tese de que a declaração tenha sido apenas informativa, na realidade ela se constitui no término, no acabamento do lançamento por homologação pois é através dela que o contribuinte dá conhecimento da apuração do imposto com os dados de receitas, despesas, adições e exclusões, isenções, parciais e ou totais, incentivos fiscais, etc, e como há uma conferência sumária há sim a participação do sujeito ativo da relação jurídico tributária.

Mas não é só isso o artigo 811 do RIR/99 inciso I prevê a realização do lançamento de ofício na hipótese do contribuinte não apresentar declaração, o demonstra a correção de nossa tese de que a apresentação da declaração seguindo as normas estabelecidas pela administração uma vez recepcionada, constitui no acabamento do lançamento, pois caso contrário a própria administração não chamaria o lançamento advindo da revisão da declaração de suplementar, pois é impossível existir o suplementar sem o original, o principal.

Corroborando ainda com essa tese o fato da declaração servir para inscrição na dívida ativa e a cobrança executiva, ora se o imposto não tivesse sido lançado, se não houvesse a tradução em linguagem escrita dos fatos econômicos que



Processo n.º : 10380.006216/2002-85  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.540

redundaram em renda não haveria a possibilidade de se inscrever na dívida ou cobrar o tributo, pois só é possível cobrar tributo lançado, se não lançado, primeiro a administração deve tomar providência e realizá-lo.

Quanto às alegações sobre a competência dos Conselhos, trazida pelo contra-arrazoante cabe dissertar o seguinte.

.Em primeiro lugar o texto do RICC, quanto à proibição de exame de matéria que o julgador tenha que avançar até a CF, constou da MP 75/2002, rejeitada pelo Congresso Nacional.

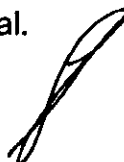
Nenhum administrador quer público ou privado, cria qualquer órgão, empresa, divisão, sem um objetivo, sem uma finalidade.

O legislador criou o contencioso administrativo com três objetivos básicos:

- a) celeridade, visto que desde os tempos de sua criação, a justiça era e continua demorada, e como a grande maioria dos contribuintes se estiverem de posse de uma decisão ainda que administrativa, desde que embasada na interpretação correta da legislação, pagam seus débitos sem recorrer à justiça, há uma antecipação no recebimento dos créditos tributários;
- b) economia, visto que se a demanda for para a justiça terá que arcar com o ônus de sucumbência;
- c) auditoria, ou seja uma crítica do trabalho de lançamento, como forma de aferição da atividade vinculada e obrigatória de constituição do crédito tributário, visando o seu aperfeiçoamento mormente através de treinamentos.

Mas não foi só isso visando dar transparência e buscando uma interação com o próprio contribuinte, criou no âmbito da segunda instância administrativa a paridade que existe nos Conselhos, onde os julgamentos são públicos, portanto transparentes, sendo assegurado o amplo direito de defesa tanto por parte do contribuinte como por parte dos defensores da União, através dos competentes.

Procuradores da Fazenda Nacional.



Processo n.º : 10380.006216/2002-85  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.540

O crédito tributário ao ser lançado não está definitivamente constituído, isso só ocorre quando findo o processo administrativo, ou seja, quando há o trânsito em julgado nesta esfera, só a partir daí pode-se falar que exista um bem público representado pelo crédito tributário, pois só a partir deste momento é que pode ser exigido, inscrito na dívida ativa e cobrado judicialmente. Antes disso podemos dizer que há uma expectativa de direito que só se materializa depois do filtro criado pelo legislador, ou seja o contencioso administrativo.

Tanto as DRJs como os Conselhos podem e devem ajustar o crédito tributário ao montante que de acordo com a lei e as provas dos autos é devido, este é o papel do contencioso, previsto em lei, especialmente no Decreto 70.235/72.

A harmonia, a convivência pacífica, no cenário democrático só pode existir quando cada órgão respeita a função e competência do outro e não tenta restringir. Cabe à SRF, complementar a legislação tributária com atos normativos e interpretativos, administrar, fiscalizar e controlar a arrecadação dos tributos federais, assim como realizar julgamentos em primeira instância. Cabe a PFN prestar assessoria jurídica, defender o crédito tributário em todas as instâncias e tribunais bem como executar aquele definitivamente constituído. Os procuradores têm feito brilhante trabalho no âmbito dos Conselhos e da CSRF, porém dizer que não podem reduzir ou até julgar totalmente improcedente crédito tributário lançado e em julgamento, como quis dar a entender o recorrente na tese da indisponibilidade de bens, é afrontar a própria legislação que instituiu e definiu o papel dos conselhos dentro da relação jurídico tributária.

Quanto à jurisprudência do STJ, a mais recente, RESP Nº 616.348-MG (2003/02229004-0) de 14 de dezembro de 2.004, assim se posicionou:

"As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no artigo 146, III, b, da Constituição, segundo a qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadências tributárias, compreendida nesta cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que



Processo n.º : 10380.006216/2002-85  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.540

fixou o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social”.

Mesmo tratando de contribuição para a previdência, sobre a qual não resta dúvida ter dirigido a lei 8.212/91, o STJ tem idêntica posição daquela tomada pela maioria desta Turma.

A aplicação de uma lei complementar em detrimento da lei ordinária não significa que o Conselho tenha por via indireta decretado a inconstitucionalidade da lei que deixou de ser aplicada conforme já decidiu o STF, nos seguintes julgamentos:

STF – 1ª Turma, RE 274.362 AgR/ RS, Relatora Min. Ellen Gracie, DJ 08.11.2002.

“Ementa: o acórdão recorrido decidiu conflito entre normas infraconstitucionais, referente a expedição de Certidão Negativa de Débitos, o que inviabiliza a admissão do recurso extraordinário. Agravo regimental desprovido.”

No voto a Ministra assim se manifestou:

“O acórdão recorrido julgou o confronto entre normas de índole ordinária (Código Tributário Nacional e Lei nº 8.212/91), para concluir que a agravada faz jus a recebimento da certidão positiva de débitos, com efeito, de negativa. **A matéria, portanto, não se reveste do conteúdo constitucional que o agravante insiste em lhe atribuir, a impedir a admissão do recurso extraordinário.**” (grifamos).

STF – 2ª TURMA, RE 377.026 AgR/RS, DJ de 12/03/2004

“Ementa: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. OFENSA REFLEXA À CF/88. INADMISSIBILIDADE. 1. Acórdão de origem reconheceu a limitação imposto pela Lei Complementar 82/95 à regra contida na Lei Estadual nº 10.395/95, considerada hierarquicamente inferior àquela. 2. É inadmissível o recurso extraordinário no qual, a pretexto de ofensa ao princípio da legalidade, pretende-se a exegese de legislação infraconstitucional. Ofensa à Constituição meramente reflexa ou indireta. Agravo Regimental improvido.”

O próprio STF já se posicionou sobre o tema, ou seja, o fato da Câmara deixar de aplicar uma lei ordinária, por padecer de ilegalidade, pois avançou no campo de outra lei hierarquicamente superior, não significa que esteja declarando nem por via indireta sua inconstitucionalidade.



Processo n.º : 10380.006216/2002-85  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.540

O STF através de seu TRIBUNAL PLENO também já se posicionou quanto a lei ordinária que invadiu o campo previsto para lei complementar no artigo 146 – III da Constituição Federal de 1.988.

RE 407190 / RS

Relator: Min: MARCO AURÉLIO


Julgamento: 27/10/2004 – Órgão Julgador: **Tribunal Pleno**

Ementa:

TRIBUTO – REGÊNCIA – ARTIGO 146, INCISO III, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL – NATUREZA. O princípio revelado no inciso III do artigo 146 da Constituição Federal há de ser considerado face da natureza exemplificativa do texto, na referência a certas matérias. MULTA – TRIBUTO – DISCIPLINA. Cumpre à legislação complementar dispor sobre os parâmetros da aplicação da multa, tal como ocorre no artigo 106 do Código Tributário Nacional. MULTA – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – RESTRIÇÃO TEMPORAL – ARTIGO 35 da LEI Nº 8.212/91. Conflita com a Carta da República – artigo 146, inciso III – a a expressão “para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 1.977”, constante do artigo 35 da Lei nº 8.212/91, com redação decorrente da Lei nº 9.528/77, ante o envolvimento da matéria cuja disciplina é reservada à lei complementar.

No voto o Ministro relator deixa claro que as matérias citadas no artigo 146 são apenas exemplificativas, o que significa estar sob a égide da Lei Complementar outras além das ali relacionadas, desde que tratadas em lei desse nível, logo é de se concluir com muito mais certeza de que as ali colacionadas pelo Constituinte, devem ser veiculadas através de lei complementar.

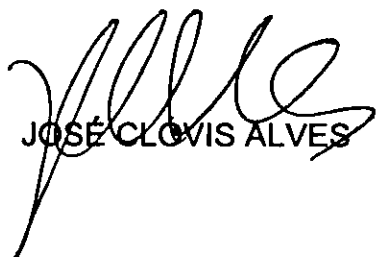
Considerando que a ciência do lançamento se deu em 29.04.2.002, pela tese esposada o fato gerador de 31.12.96 já havia decaído.



Processo n.º : 10380.006216/2002-85  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.540

Assim, conheço o recurso especial apresentado pela empresa, bem como as contra-razões trazidas pelo representante da Fazenda, e dou-lhe provimento, determinando o cancelamento do lançamento por ter sido realizado a destempo.

Sala das Sessões - DF, em 19 de setembro de 2.006.

  
JOSE CLOVIS ALVES 