



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA



Processo nº. : 10640.002764/2002-28
Recurso nº. : 142.597
Matéria: : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – EX: DE 1998
Recorrente : CONSTRUTORA SUDESTE MINEIRA LTDA.
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-JUIZ DE FORA – MG.
Sessão de : 09 de novembro de 2005
Acórdão nº. : 101-95.262

PRAZO DECADENCIAL PARA O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO – Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para o fisco constituir o crédito tributário via lançamento de ofício, começa a fluir a partir da data do fato gerador da obrigação tributária, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, caso em que o prazo começa a fluir a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

CSLL – DECADÊNCIA – CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS – INAPLICABILIDADE DO ART. 45 DA LEI N.º 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).

Preliminar de decadência acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CONSTRUTORA SUDESTE MINEIRA LTDA.

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

Processo nº. : 10640.002764/2002-28
Acórdão nº. : 101-95262



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

VALMIR SANDRI
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 31 MAI 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e ROBERTO WILLIAM GONÇALVES (Suplente Convocado). Ausente justificadamente o Conselheiro CAIO MARCOS CÂNDIDO.



Recurso n.º : 142.597
Recorrente : CONSTRUTORA SUDESTE MINEIRA LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento da CSLL, em face de alegada compensação indevida de base de cálculo negativa, por desrespeito à limitação de 30% do lucro líquido ajustado.

O lançamento se refere ao primeiro trimestre do ano-calendário de 1997.

Alegou a contribuinte que no citado período-base renegociou dívida com o banco Bradesco, mediante dação em pagamento parcial, obtendo ainda um desconto que foi levado à conta de receitas não-operacionais, muito embora represente apenas variações passivas registradas em anos anteriores, nos quais obteve prejuízo. Justificou com isso a exclusão realizada.

A autuação foi julgada integralmente procedente, conforme fls. 43.

Em seu recurso, suscita a recorrente a preliminar de decadência, tendo em vista a ciência do lançamento ter ocorrido apenas em 31/10/02, já decorridos cinco anos do fato gerador, à luz do artigo 150, § 4º, do CTN.

Suscita também preliminar de nulidade por ter sido o lançamento fulcrado no artigo 373 do RIR/99, que é posterior aos fatos.

No mérito, repisa argumentos de que o desconto obtido é tão-somente contrapartida de variações passivas registradas em anos-calendário anteriores, nos quais houve prejuízos, sendo impertinente qualquer limitação à sua integral exclusão.

É o Relatório.

Processo nº. : 10640.002764/2002-28
Acórdão nº. : 101-95.262



VOTO VENCIDO

Conselheiro MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

Sem razão a recorrente quanto à preliminar de nulidade. O enquadramento legal da autuação está perfeitamente identificado, encontrando apoio nas Leis 8.981/95, 9.065/95 e 9.249/95.

Quanto à decadência, melhor sorte não lhe socorre, haja vista tratar-se de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

A questão da aplicação do disposto no artigo 45 da Lei 8.212/91 tem sido objeto de acaloradas discussões neste sodalício.

Em algumas oportunidades, ressaltando meu entendimento contrário, acompanhei a jurisprudência da Primeira Turma da CSRF, que é favorável à recorrente. No entanto, agora participando das demais Turmas da egrégia CSRF, percebo que a matéria ensejará recurso ao Tribunal Pleno, dada a divergência que se instaurou, e, portanto, manterei meu entendimento original até que isso venha a ocorrer.

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

Processo nº. : 10640.002764/2002-28
Acórdão nº. : 101-95.262



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 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

Processo nº. : 10640.002764/2002-28
Acórdão nº. : 101-95.262



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 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:

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



“TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO REVIDENCIÁRIA. PRESCRIÇÃO. PRAZO. TRIBUTU 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 mais restrito. Daí o porquê de sua aplicação também para contribuições que não somente as previdenciárias. Outrossim, seria inconcebível, *permissa venia*, 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.



Pelo exposto, voto por rejeitar as preliminares.

Sala das Sessões - DF, em 09 de novembro de 2005

Mário Junqueira Franco Júnior
MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR

A small, stylized handwritten mark or signature, possibly initials, located to the right of the main signature.



VOTO VENCEDOR

Conselheiro VALMIR SANDRI, Redator Designado

Com a devida *vênia* ao voto proferido pelo Ilustre Relator que nega acolhimento da 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 ali ficou assentado.

E a razão que me leva a discordar do entendimento ali esposado é muito simples, pois, trata-se, no caso, 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;

...".

É sabido e o próprio "Voto Vencido" reconhece quando traz a colação entendimento doutrinário no sentido de que as contribuições sociais são

Processo nº. : 10640.002764/2002-28
Acórdão nº. : 101-95.262



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.

Neste sentido, 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;

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.”

Processo nº. : 10640.002764/2002-28
Acórdão nº. : 101-95.262



Portanto, 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 das normas 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.

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 Argüição de Inconstitucionalidade n. 63.912, incidente no AI n. 2000.04.01.092228-3/PR, cuja ementa restou assim vazada:

“Argüição 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”.

Mais recentemente (14/06/2005), a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, ao apreciar o Resp n. 694.678-PR, proposto pela Fazenda Nacional, por unanimidade de votos sepultou a pretensão da Fazenda Nacional em ver alongado o prazo para a constituição de créditos relativos as contribuições sociais, conforme se depreende parcialmente da ementa abaixo, vejamos:

Processo nº. : 10640.002764/2002-28
Acórdão nº. : 101-95.262



“

*6. in casu, considerando-se que os débitos relativos à **COFINS**, objeto da presente irresignação, referem-se à maio de 1992, e que o respectivo auto de infração foi lavrado somente em novembro de 1999, consoante assentado pelas instâncias ordinárias, não merece acolhida a pretensão da recorrente, porquanto efetivado o lançamento após o prazo decadencial de 05 (cinco) anos, previsto no art. 150, § 4º., do Código Tributário Nacional.”*

Logo, aplicando-se no presente caso o disposto no artigo 150, §4, do CTN, eis que inaplicável o disposto no art. 173, I, do referido diploma legal, tendo em vista a inocorrência de dolo, fraude ou simulação, não remanesce dúvida que por ocasião do lançamento (31.10.02), já havida exaurido o direito do Fisco constituir o crédito tributário via lançamento de ofício objeto dos presentes autos.

Por último, deve ficar aqui consignado que não se trata de análise da constitucionalidade do art. 45 da Lei 8.212/91, matéria esta sabida 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 ser de reserva absoluta de lei complementar (CF, art. 146, inciso III, alínea b) conforme já acima explicitado, independentemente tenha a referida lei sido expungida ou não do nosso ordenamento jurídico, porquanto inadmissível a autoridade administrativa aplicá-la em detrimento de normas superiores plenamente em vigor.

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

É como voto.

Sala das Sessões – DF, em 09 de novembro de 2005


VALMIR SANDRI

