



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Recurso nº : 10665.000127/2001-58
Processo nº : 146.021
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - EX.: 1997
Recorrente : COOPERATIVA DE CRÉDITO RURAL DE BOM DESPACHO LTDA. - CREDIBOM
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ em BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 25 DE MAIO DE 2006
Acórdão nº : 105-15.751

ART. 9º, § 10º DA LEI 9.249/95 - REVOGAÇÃO PELA LEI 9.430/96 - EFEITOS - Revogação que produziu efeitos somente a partir de 1º de janeiro de 1997, sendo, assim, irrelevante para a autuação em julgamento, que se refere a fatos geradores ocorridos em 1996.

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 nº 2.346/97.

CSLL - COOPERATIVAS - JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO - LIMITE DE DEDUTIBILIDADE - ART. 348 DO RIR/99 - VALIDADE - ART. 24 DA LEI 5.764/71 - O art. 348 do RIR 99, ao vedar a dedutibilidade dos juros sobre o capital próprio entregues pela cooperativa ao associado em montante superior a 12% (doze por cento) do capital social integralizado, está em perfeita sintonia com o disposto no art. 24 da Lei nº. 5.764/71, que expressamente veda a distribuição desses juros em montante que supere o percentual referido na lei fiscal, impedindo, assim, se considere a entrega desses recursos como sendo ato cooperado.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COOPERATIVA DE CRÉDITO RURAL DE BOM DESPACHO LTDA. - CREDIBOM.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento em relação ao fato gerador ocorrido em dezembro de 1996, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Irineu Bianchi e José Carlos Passuello. Por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência em relação ao fato gerador ocorrido em janeiro de 1996. Vencidos os Conselheiros Luís Alberto Bacelar



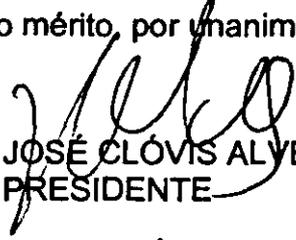
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

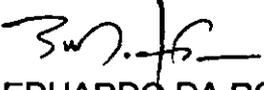
Fl.

Processo nº : 10665.000127/2001-58

Acórdão nº : 105-15.751

Vidal, Cláudia Lúcia Pimentel Martins da Silva (Suplente Convocada) e Wilson Fernandes Guimarães e, no mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso.


JOSÉ CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT
RELATOR

FORMALIZADO EM:

23 JUN 2006

Participou, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro: DANIEL SAHAGOFF.



Processo nº : 10665.000127/2001-58

Acórdão nº : 105-15.751

Recurso nº : 146.021

Recorrente : COOPERATIVA DE CRÉDITO RURAL DE BOM DESPACHO
LTDA. - CREDIBOM

RELATÓRIO

Trata o processo de auto de infração de CSLL lavrado para tributação de *"juros sobre o capital próprio adicionado a menor na apuração da base de cálculo da contribuição"*, porquanto não observada a limitação, prevista no art. 348 do RIR/99, quanto ao juros pagos pelas cooperativas a seus associados, de 12% (doze por cento) sobre o capital social integralizado.

Impugnação às folhas 88 a 99.

Acórdão às folhas 135 a 145, afastando a preliminar de nulidade da autuação em razão da sucinta descrição da infração, e julgando o lançamento procedente, pelas seguintes razões:

i) que não teria ocorrido o alegado erro *"do valor das exclusões de que trata a linha 18 da ficha 11 da DIPJ"*, na medida em que *"o item 12 da ficha 06 da DIPJ ... prova que os juros sobre o capital próprio já foram deduzidos, na apuração do lucro líquido"*, de modo que *"computá-lo entre as exclusões, como quer a impugnante"* implicaria deduzi-lo duas vezes;

ii) que a adição do montante correspondente aos juros sobre o capital próprio para fins de determinação da base de cálculo da CSLL decorreria de expressa determinação legal, notadamente o art. 9º, § 10º, da Lei n. 9.249/95, que veda sua dedução na apuração da base de cálculo da contribuição; e,

iii) que a CSLL seria devida por todas as sociedades cooperativas.

Recurso voluntário às folhas 150 a 167, alegando, em síntese, o seguinte:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 10665.000127/2001-58

Acórdão nº : 105-15.751

i) que o crédito tributário estaria decaído com relação aos fatos geradores de janeiro e fevereiro de 1996, uma vez que intimada da autuação em 21/02/1996;

ii) que as sociedades cooperativas não estariam sujeitas ao pagamento da CSLL, na medida em que não apurariam lucro, mas sobras;

iii) que, pelo menos, deveria ser reconhecida a não incidência da contribuição sobre os atos cooperados, como seria o caso dos juros sobre o capital próprio, porquanto decorrentes de atos cooperados.

Despacho da autoridade preparadora à folha 170, atestando a existência de depósito recursal.

É o relatório.



Processo nº : 10665.000127/2001-58

Acórdão nº : 105-15.751

VOTO

Conselheiro EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, Relator

Presentes os pressupostos recursais, passo a decidir.

Examino, para começar a preliminar de nulidade da autuação suscitada da tribuna, em defesa oral, pelo patrono da contribuinte, no sentido de que faltaria base legal para a autuação, em virtude da revogação do § 10º do art. 9º da Lei n. 9.249/95, pela Lei n. 9.430/96.

Tenho que a preliminar não merece acolhida, na medida em que a revogação do fundamento legal da autuação somente produziu efeitos a partir de 1º de janeiro de 1997, enquanto que a autuação se refere a fatos geradores ocorridos em 1996.

Merece acolhida, todavia, mas apenas parcial, a preliminar de decadência.

Com efeito, como se vê à folha 8, a contribuinte, em 1996, apurou o lucro real por bases mensais, de modo que, tendo sido cientificada do lançamento em 21.02.2001, foi atingido pela decadência o crédito tributário relativo ao fato gerador consumado em 31.01.1996, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, solução que não pode ser aplicada para o fato gerador de fevereiro, porquanto consumado em 28.02.1996, antes, portanto, do 5º (quinto) ano anterior ao da cientificação da autuação pela contribuinte.

Abro, aqui, parêntese para justificar a aplicação das normas do CTN sobre prescrição e decadência à CSLL.

Trata-se, é bem verdade, de matéria controvertida tanto na doutrina como na jurisprudência.



Processo nº : 10665.000127/2001-58

Acórdão nº : 105-15.751

O entendimento defendido pelo acórdão recorrido era acolhido por hoje superada jurisprudência 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 acórdão recorrido 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 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.

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

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*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10665.000127/2001-58

Acórdão nº : 105-15.751

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. Confirma-se, a propósito, o 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).”

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. Neste sentido, confirma-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)

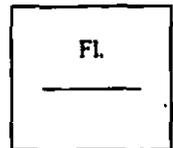
Domínio Econômico, São Paulo: Quartier Latin, 2003, p. 199; GRECO, Marco Aurélio. *Contribuições (uma figura "sui generis")*, São Paulo: Dialética, 2000, p. 171; SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*, In: MACHADO, Hugo de 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.

7



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



Processo nº : 10665.000127/2001-58

Acórdão nº : 105-15.751

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

“Sucede, 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 Baleeiro (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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 10665.000127/2001-58

Acórdão nº : 105-15.751

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:



Processo nº : 10665.000127/2001-58

Acórdão nº : 105-15.751

“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.

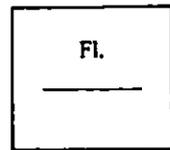
Essa disciplina diz inclusivamente, com a decadência e a prescrição dos créditos resultantes de tais contribuições, que se verificam nos prazos quinquenais estatuídos, respectivamente, nos arts. 173 e 174 do CTN, que, posteriores, revogaram a prescrição trintenária prevista no art. 144 da LOPS (Lei 3.807/60).”

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 CSSL 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



Processo nº : 10665.000127/2001-58

Acórdão nº : 105-15.751

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



Processo nº : 10665.000127/2001-58

Acórdão nº : 105-15.751

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.

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



Processo nº : 10665.000127/2001-58

Acórdão nº : 105-15.751

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, ao 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 em sua ilegalidade, não importa em descumprimento da norma regimental.

Nestas condições, 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. 150, § 4º, CTN), de modo que, tendo o lançamento sido cientificado à contribuinte em 21.02.2001, declaro a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo ao fato gerador consumado em 31.01.1996, cancelando, neste ponto, a atuação.

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



Processo nº : 10665.000127/2001-58

Acórdão nº : 105-15.751

No mérito, todavia, penso que o recurso voluntário não merece provimento.

Isto porque o fundamento legal da autuação, o art. 348 do RIR/99, está em perfeita sintonia com o art. 24, § 3º da Lei do Cooperativismo, que estabelece o seguinte:

"Art. 24. *Omissis.*

(...).

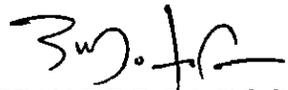
§ 3º. É vedado às cooperativas distribuírem qualquer espécie de benefício às quotas-partes do capital ou estabelecer outras vantagens ou privilégios, financeiros ou não, em favor de quaisquer associados ou terceiros excetuando-se os juros até o máximo de 12% (doze por cento) ao ano que incidirão sobre a parte integralizada."

Tenho que o dispositivo acima inviabiliza se considerem os juros sobre capital próprio entregues em montante superior a 12% (doze por cento) do capital social integralizado da sociedade, como sendo "ato cooperado", pois não há como se atribuir tal condição à prática expressamente vedada pela própria Lei do Cooperativismo, constatação que faz naufragar a pretensão recursal quanto à questão de fundo.

Há, no caso, perfeita sintonia entre a legislação fiscal, que autoriza a dedutibilidade dos juros sobre o capital próprios limitados ao montante correspondente a 12% (doze por cento) do capital social integralizado, com a legislação cooperativista, que expressamente veda a distribuição em valor superior ao referido percentual.

Forte no exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário apenas para cancelar o auto de infração quanto aos fatos geradores de janeiro de 1996, porquanto extinto o crédito tributário respectivo pela decadência.

Sala das Sessões - DF, em 25 de maio de 2006.


EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT