



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10680.006091/00-01
Recurso nº. : 134.863
Matéria : CSL – Ex.: 1992
Recorrente : CARBEL S/A.
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ - BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 18 de março de 2003
Acórdão nº. : 108-07.740

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - LANÇAMENTO ANULADO POR VÍCIO FORMAL - CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL - Nos casos de lançamentos anulados por vício formal a contagem do prazo decadencial se dá nos termos do inciso II do artigo 173 do CTN.

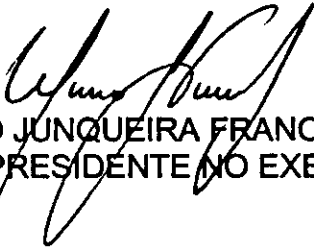
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – RECONHECIMENTO DE INCONSTITUCIONALIDADE – LIMITES OBJETIVOS DA COISA JULGADA – ALTERAÇÃO DO ESTADO DE DIREITO – ART. 471, I, DO CPC - Havendo decisão judicial declarando a inconstitucionalidade da Contribuição Social sobre o Lucro instituída pela Lei 7689/88, a coisa julgada somente é abalada se alterado o estado de fato ou de direito, nos termos do art. 471, I, do CPC. Nesse caso, a alteração do estado de direito deve se referir à formalidade da norma instituidora da CSL prevista na decisão judicial. O STJ entende que a Lei ordinária 8212/91 é suficiente para alterar o estado de direito.

Preliminar de decadência rejeitada.
Recurso negado.

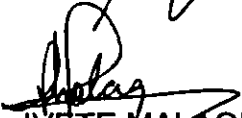
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por CARBEL S/A.,

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

Processo nº. : 10680.006091/00-01
Acórdão nº. : 108-07.740



MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR
VICE-PRESIDENTE NO EXERCÍCIO DA PRESIDÊNCIA



IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 16 ABR 2004

Participaram ainda do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO, FERNANDO AMÉRICO WALTHER (Suplente convocado), KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO e JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA.

Processo nº. : 10680.006091/00-01
Acórdão nº. : 108-07.740

Recurso nº. : 134.863
Recorrente : CARBEL S/A.

RELATÓRIO

CARBEL S/A, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos, recorre voluntariamente a este Colegiado, contra decisão do juízo de 1º grau, que julgou procedente o crédito tributário constituído através do lançamento de fls.01/06, para a contribuição social sobre o lucro, formalizado em R\$ 284.778,16.

Revisão sumária da declaração do imposto de renda pessoa jurídica no exercício de 1992, detectou falta de recolhimento da contribuição social sobre o lucro em 31/12/1991, nos termos do artigo 2º da Lei 7689/1988; 23 da Lei 8212/91; 79 da Lei 8383/91.

Impugnação foi apresentada às fls. 27/46, onde alega em preliminar, a decadência nos termos do artigo 173, I do CTN e a existência de sentença transitada em julgado em ação declaratória. No mérito analisa o que trataria a Lei 8212/91 sobre a Contribuição Social Sobre o Lucro, dizendo que o autor da ação não se referiu a lei 7689/1988 por saber da decisão judicial que lhe fora favorável. Interpreta os artigos 2º da Lei 7856/89; 23 da Lei 8212/91 e 79 da lei 8383/1991. Por fim requer o colhimento da preliminar de decadência e se, chegando ao mérito, por dispor de sentença transitada em julgado a seu favor, na qual foi declarada a inconstitucionalidade, "incidenter tantum, da Lei 7689/88, sua razões fossem acolhidas.

A decisão da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, às fls. 79/83, afasta a preliminar e julga procedente o lançamento. Por

Processo nº. : 10680.006091/00-01
Acórdão nº. : 108-07.740

força de vinculação da autoridade administrativa ao texto da norma, não seria possível fugir dos seus comandos.

Discorre sobre a natureza constitucional da contribuição social sobre o lucro, inserida no artigo 195 da Constituição Federal o que obrigaria a todos recolherem esta contribuição. Também o prazo decadência teria regência específica, no artigo 45 da lei 8212/1991, 10 anos, contados de acordo com a modalidade do lançamento.

Quanto ao mérito, discorre sobre o fundamento legal da exação, à luz do artigo 142, parágrafo único do CTN. Destaca ainda os limites da sentença e os efeitos da coisa julgada para concluir sobre a legalidade do procedimento.

Ciência da decisão em 27 de fevereiro de 2003, recurso interposto em 27 de março seguinte, fls. 88/105 onde pede reforma da decisão pois já instalado o direito de lançar do fisco. A ciência em 05/06/2000, para fatos geradores ocorridos em 31/12/1991 de lançamento por declaração, teria seu prazo fatal em 1º de janeiro de 1998. Transcreve doutrina de José Eduardo Soares de Melo, in Contribuições Sociais no Sistema Tributário, Malheiros, 3ª edição, 2000, p.72/73 e Sacha Calmon Navarro Coelho (Comentários à Constituição de 1988 - Sistema Tributário, Forense, 6ª edição, p. 44/45). No campo do direito tributário, por vinculação expressa estabelecida no artigo 146 da Constituição Federal, a regulação da decadência fora cometida à lei complementar, no caso, ao Código Tributário Nacional, o que afastaria o artigo 45 da Lei 8212/91. Transcreve ementas de decisões administrativas e judiciais reclamando das conclusões da autoridade de 1º grau quanto à compreensão sobre o instituto da decadência.

No mérito refere-se ao direito adquirido através de sentença transitada em julgado que declarou, em seu favor, a inconstitucionalidade da Lei 7689/1988 (Ação Declaratória nº.89.0001460-9, da 13ª Vara da Justiça Federal em Belo Horizonte). Junta ainda Acórdão do TRF 1ª Região, que confirmou seu direito com a negativa do recurso extraordinário interposto pela Fazenda Nacional.

Processo nº. : 10680.006091/00-01
Acórdão nº. : 108-07.740

Analisa a decisão recorrida e concluiu que a base legal do lançamento foi mesmo a Lei 7689 e não a 8212 como pretendido pelo relator de 1º grau. Este seria mais um óbice a não poder prevalecer a tese do fisco. Reitera os pedidos da inicial.

Arrolamento de bens conforme despacho de fls.111.

É o Relatório.



Processo nº. : 10680.006091/00-01
Acórdão nº. : 108-07.740

VOTO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e dele conheço.

O lançamento decorreu de revisão de declaração do imposto de renda pessoa jurídica DIPJ 1992, através das "malhas SRF", onde foi constatada falta de recolhimento para a Contribuição Social Sobre o Lucro no ano calendário de 1991. A seu favor invocou a recorrente a existência de sentença Declaratória de inexistência de relação jurídica que a obrigasse ao pagamento da contribuição social criada pela Lei 7689/88.

Decadência é invocada como preliminar. O lançamento, realizado em 05/06/2000, para fatos geradores concluídos em 31/12/1991, teria seu prazo fatal em 1º/01/1998.

Mas há um outro fato que não foi considerado pela recorrente. O processo trata de relançamento, posto que o original foi anulado por vício formal, como se vê do processo 10.680.000977/97-93, apensado, onde nas fls. 49, a data da decisão foi em 03/07/1998.

Nos casos de relançamento, é pacífico o entendimento de que a contagem do prazo se faz a partir das regras comandadas no artigo 173, inciso II do CTN. Ou seja, o marco inicial será "a data em que se tornar definitiva da decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado". Nos autos

Processo nº. : 10680.006091/00-01
Acórdão nº. : 108-07.740

esta data foi 03 de julho de 1998, portanto o prazo fatal para relançamento seria 03 de julho de 2003.

Por outro lado, as razões de apelo deslocam a discussão para o prazo de contagem da decadência no que tange às contribuições sociais, entendendo que seria aquele determinado para o imposto de renda das pessoas jurídicas. Também este argumento não me convence, pois comungo da idéia refletida na decisão de 1º grau, por entender que a natureza das contribuições sociais, segundo a vontade constitucional, integra as contribuições mencionadas na letra c, item I do artigo 195 da Carta Magna. Por isso, o prazo decadencial se rege pelo artigo 45 da Lei 8212, de 24 de Julho de 1991.

Também não prospera o entendimento das razões apresentadas de que, no campo do direito tributário, por vinculação expressa estabelecida no artigo 146 da Constituição Federal, a regulação da decadência fora cometida à lei complementar, no caso, ao Código Tributário Nacional, o que afastaria o artigo 45 da Lei 8212/91. Nesse sentido, magistral o entendimento do Prof. Roque Antonio Carrazza, em seu Curso de Direito Constitucional Tributário 17ª Edição - 02/2002, fls.793/794 onde leciona:

(...)

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

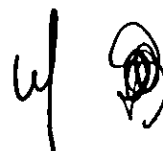
Também não questionamos que as normas gerais em matéria de legislação tributária devam ser veiculadas por meio de lei complementar.

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

O que, porém, temos 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 artigo 146 da CF não se sobrepõe ao sistema constitucional tributário. Pelo contrário, com ele deve se coadunar, inclusive obedecendo aos princípios federativos, 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.



Processo nº. : 10680.006091/00-01
Acórdão nº. : 108-07.740

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 (art. 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 (art. 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 esses 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, estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma, poderá restringir, nem, muito menos, anular.

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

Nesse sentido, os artigos 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 artigos 45 e 46 da Lei 8212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste de constitucionalidade.

Com esses argumentos rejeito a tese de decadência do lançamento.

Quanto à matéria de mérito diz respeito ao limite que teria a coisa julgada.

Desde a Decisão do STF no Julgamento do Recurso Extraordinário nº 138284-8 CE, a jurisprudência pátria passou a reconhecer a Constitucionalidade da Lei 7689/88, com exceção do seu artigo 8º. Neste sentido, a Resolução 11/1995 do Senado Federal, aceita de forma pacífica neste Colegiado.

As razões, com muito brilhantismo, pretendem esposar a tese da "eternidade" da coisa julgada, a partir de sentença declaratória requerida e concedida, não sendo possível, sob nenhum aspecto, a desconstituição deste direito.

Processo nº. : 10680.006091/00-01
Acórdão nº. : 108-07.740

A limitação da coisa julgada abre a análise dos autos. A questão posta, é se há ou não a possibilidade do lançamento da contribuição social sobre o lucro no ano calendário de 1991.

No entender da interessada a decisão judicial declaratória da inconstitucionalidade total da lei 7689, de 15.12.88, que instituiu a contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, teria eficácia *ex tunc*, fazendo coisa julgada entre as partes e conferindo à recorrente título judicial supressivo da exigibilidade daquela contribuição. No momento mesmo do trânsito em julgado do v. acórdão aludido na impugnação (CPC, art. 467 e 468), teria o direito indisponível e de ordem pública, de não mais pagar a Contribuição Social.

No Direito brasileiro a ênfase dada ao elemento lógico da sentença levou a se ter a coisa julgada como imposição da declaração nela contida. Sendo a coisa julgada não um efeito da sentença e sim uma qualidade de que se revestem os efeitos desta.

Esta qualidade se traduz pela imutabilidade desses efeitos "Imutabilidade como ato processual (coisa julgada formal) e ao mesmo tempo a imutabilidade de seus efeitos (coisa julgada material), nos estritos limites instituídos pelo regramento jurídico pátrio".

O Processo original foi a Ação Ordinária Declaratória (Processo nº 89.0001460-9) buscando a confirmação da inexistência de relação jurídica que a obrigasse ao pagamento da contribuição social criada pela Lei 7689/88; ou que excluísse do pagamento relativo ao exercício de 1988, ou ainda, que, pelo menos pudesse excluir da base de cálculo da contribuição, a parcela relativa ao imposto de renda devido (conforme consta do pedido de fls.17 do processo apensado), cuja parte dispositiva assim versou:

Processo nº. : 10680.006091/00-01
Acórdão nº. : 108-07.740

"Isto posto, Julgo Procedente o pedido constante da inicial para, reconhecendo a inconstitucionalidade do tributo criado pela Lei 7689, de 15.12.88, declarar a inexistência de relação jurídica que obrigue as autoras ao seu pagamento".

O Tribunal, ao examinar a matéria, entendeu que toda a lei 7689, era inconstitucional. Contudo, a competência para declarar a inconstitucionalidade de uma Lei, é do Supremo Tribunal Federal e sua decisão tem efeito vinculante. Neste caso, o assunto foi abordado através de Recursos Especiais e não por ação direta de inconstitucionalidade.

A decisão do STF declarando inconstitucionalidade de uma lei, em Recurso Extraordinário, tem efeito sobre todos, independente de ser parte ou não, a partir de quando o Senado Federal baixa a Resolução suspendendo a execução desta lei. O Decreto 2346/1997 determina que a suspensão acompanha o nascimento da lei produzindo efeitos, desde a sua entrada em vigor.

Provocado pelo RE 138284-8 – CE, o STF declarou a inconstitucionalidade apenas do artigo 8º da Lei 7689/1988, por ferir o princípio da anterioridade.

A Ementa do Acórdão foi assim redigida:
(...)

v - Inconstitucionalidade do artigo 8º da Lei 7689/1989, por ofender o princípio da irretroatividade (CF art.150, III , a) qualificado pela inexigibilidade da contribuição dentro do prazo de 90 dias da publicação da Lei. (CF, art.195, parágrafo 6º) Vigência e eficácia da Lei : Distinção.

Voto: (Min. Carlos Mário Velloso)

"Tenho como inconstitucional o artigo 8º da Lei 7689/88.
Em trabalho que escrevi a respeito da irretroatividade e da anterioridade em matéria tributária – A IRRETROATIVIDADE DA LEI TRIBUTÁRIA – Irretroatividade e Anterioridade – O imposto de renda e o empréstimo compulsório, Rev. D. Tributário 45/81 – pretendi, fazer a distinção entre os dois princípios , e dizer que o princípio da irretroatividade estabelece que a lei deve anteceder ao fato por ela escolhido para dar nascimento ao tributo, valendo observar a lição de Garcia Maynes no sentido de que 'una ley es retroactivamente aplicada cuando suprime, modifica, las consecuencias jurídicas de un hecho

Processo nº. : 10680.006091/00-01
Acórdão nº. : 108-07.740

ocurrido bajo el imperio de la anterior' (Garcia Maynes, Introducion al Estudio del Derecho , Ed. Porrúa S.A, México 1972, p. 399); o outro, o princípio da anterioridade, exige a anterioridade da lei em relação à data inicial do exercício para a cobrança do tributo. Na lição de Luciano da Silva Amaro, 'o princípio da anterioridade qualifica a irretroatividade da lei tributária ; se a lei tributária cria ou majora tributo por ele acobertado, a irretroatividade é qualificada, pois não basta a antecedência da lei em relação ao ano (ou exercício) da realização do fato. (In Revista do Direito Tributário 25-6/140, esp. pp.151/152)

O Supremo Tribunal Federal também rejeitou a tese de que medidas provisórias não pudessem instituir tributo. A matéria é abordada nesse voto.

(..)

Convém registrar primeiro que tudo, que a constituição ao estabelecer a medida provisória como espécie de ato normativo primário, não impôs qualquer restrição no que toca à matéria. E se a medida provisória vem a se transformar em lei, a objeção perde objeto. É o que ocorreu, no caso. A medida provisória 22, de 06.12.1988, foi convertida na Lei 7689, de 15 de Dezembro de 1988.

Não seria portanto, pelo fato de que foi a contribuição criada originalmente, mediante medida provisória, que seria ela inconstitucional.

Conjugada a isso, há necessidade do entendimento do comando da Súmula 239 do Supremo Tribunal Federal que assim determina:

Súmula 239 – Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores.

Pergunta-se então quais seriam os efeitos da sentença. Dentre os vários: declaratórios, constitutivos, condenatório, por exemplo. A ênfase é dada ao seu elemento lógico levando-se a ter a coisa julgada como imposição da declaração nela contida. Sendo a coisa julgada não um efeito da própria sentença mas uma qualidade de que se revestem os efeitos desta, qualidade traduzida pela imutabilidade desses efeitos "Imutabilidade como ato processual (coisa julgada formal) e ao mesmo tempo a imutabilidade de seus efeitos (coisa julgada material), nos estritos limites instituídos no nosso regramento jurídico".

O princípio da coisa julgada tributária abrange apenas o ano da ação judicial, nos termos da Súmula 239 do STF, conforme acima transcrita.

Processo nº. : 10680.006091/00-01
Acórdão nº. : 108-07.740

Na linha do entendimento do STJ, a alteração do estado de direito ocorreu desde a edição da Lei 8212/91, de maneira que, à época do fato gerador do ano de 1991, não havia mais a coisa julgada em favor da ora recorrente.

São esses os motivos pelos quais nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 18 de março de 2004.



IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO

