

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

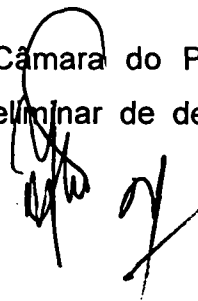
Processo nº : 10680.011530/2001-14
Recurso nº : 134.615
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - EXS.: 1993 a 1999
Recorrente : CONSTRUTEL PROJETOS E CONSTRUÇÕES LTDA.
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ em BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 09 DE SETEMBRO DE 2003
Acórdão nº : 105-14.203

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - HOMOLOGAÇÃO - ART. 45 DA LEI Nº 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, amolda-se 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 nº 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. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - AÇÃO DECLARATÓRIA - COISA JULGADA - JUROS MORATÓRIOS. CABIMENTO - A relação jurídica de tributação da Contribuição Social sobre o Lucro é continuativa, incidindo, na espécie, o art. 471, I, do CPC. A declaração de intributabilidade, no pertinente a relações jurídicas originadas de fatos geradores que se sucedem no tempo não pode ter o caráter de imutabilidade e de normatividade a abranger eventos futuros (STF). A *coisa julgada* em matéria tributária não produz efeitos além dos princípios pétreos postos na Carta Magna, a destacar o da isonomia. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CONSTRUTEL PROJETOS E CONSTRUÇÕES LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência até o ano-



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10680.011530/2001-14
Acórdão nº : 105-14.203

calendário de 1995, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Álvaro Barros Barbosa Lima, Luis Gonzaga Medeiros Nóbrega (Relator) e Verinaldo Henrique da Silva e, no mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. Designado para redigir o voto vencedor, em relação à preliminar, o Conselheiro José Carlos Passuello.


DORIVAL PADOYAN - PRESIDENTE


JOSÉ CARLOS PASSUELLO - RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 25 MAR 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: DANIEL SAHAGOFF e FERNANDA PINELLA ARBEX. Ausente, justificadamente o Conselheiro JOSÉ AFFONSO MONTEIRO DE BARROS MENUSIER.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10680.011530/2001-14
Acórdão nº : 105-14.203

Recurso nº : 134.615
Recorrente : CONSTRUTEL PROJETOS E CONSTRUÇÕES LTDA.

RELATÓRIO

CONSTRUTEL PROJETOS E CONSTRUÇÕES LTDA., já qualificada nos autos, recorre a este Conselho, da decisão prolatada pela Terceira Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte/MG, consubstanciada no Acórdão de fls. 496/517, do qual foi cientificada em 22/11/2002 (Aviso de Recebimento – AR às fls. 523), por meio do recurso protocolado em 16/12/2002 (fls. 524).

Contra a contribuinte foi lavrado o Auto de Infração (AI), de fls. 04/08, no qual foi formalizada a exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), em virtude de haver sido constatada a falta de recolhimento da referida contribuição, relativa aos anos-calendário de 1992 a 1998, correspondentes aos exercícios financeiros de 1993 a 1999, conforme detalhamento constante do Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 140/143, que leio em Sessão, para uma perfeita compreensão da matéria objeto da presente lide.

Em impugnação tempestivamente apresentada (fls. 329/358), instruída com os documentos de fls. 360 a 491, a autuada se insurgiu contra o lançamento, com base nos argumentos dessa forma sintetizados no Acórdão recorrido:

“Preliminar de mérito: decadência do direito de lançar

“A autuada, em junho de 1989, ajuizou ação ordinária que culminou na declaração da inconstitucionalidade da Lei 7.689, de 1988, a qual havia instituído a contribuição social sobre o lucro (CSLL); confirmada em segundo grau, a sentença transitou em julgado, sem que viesse a ser ajuizada ação rescisória. Em junho de 1997, a autuada impetrou mandado de segurança contra o Delegado da Receita Federal de Belo Horizonte, o qual se recusava a fornecer-lhe certidão negativa de débito, exigindo-lhe o recolhimento da CSLL, a despeito da decisão judicial que a eximia da exação. Essa segunda ação encontrava-se ainda em andamento no momento da apresentação desta impugnação.”

“Apesar do trânsito em julgado da decisão proferida na ação ordinária, a empresa viria a ser mais uma vez surpreendida pela lavratura do auto de infração ora contestado. Pela motivação consignada pelo autuante, nota-se que a controvérsia surge em razão do entendimento adotado pelo fisco segundo o qual a Lei nº 8.212, de 1991, recriou a CSLL a partir de 24 de outubro de 1991.

“Em preliminar de mérito, sustenta-se a decadência do direito de lançar. O auto de infração, expedido em 08.10.2001, exige CSLL cujos fatos geradores teriam ocorrido de 31.12.1992 a 31.12.1998.

“A CSLL é tributo sujeito à espécie de lançamento denominada por homologação. Com fulcro no disposto no artigo 146, inciso III, da Constituição Federal, o Código Tributário Nacional (CTN), em seu artigo 150, define o lançamento por homologação. Daí que, o presente lançamento, por ter sido efetuado em 08.10.2001 jamais poderia retroagir seus efeitos a fatos geradores ocorridos antes de outubro de 1996. Já havia, portanto, decaído o direito de lançar a CSLL incidente sobre fatos pretensamente ocorridos nos anos-calendários de 1992 a 1995. Reiteradas decisões do Conselho de Contribuinte adotam esse entendimento, conforme atestam as ementas de três acórdãos transcritas na impugnação.

“Ainda que se concluisse que, no tocante à questão ora em causa, a disposição pertinente é o artigo 173 do CTN, o que não é a hipótese, mesmo assim, estaria decaído o direito de lançar o tributo referente aos períodos indicados.

“Daí que se requer seja expurgado do crédito tributário lançado o valor correspondente aos períodos de apuração quanto aos quais ocorreu a decadência.

“Trânsito em julgado e seus efeitos

“É importante salientar que a decisão judicial que reconheceu a inexistência de relação jurídica que obrigasse a autuada ao recolhimento da CSLL, tendo sido preferida (sic) em ação ordinária de natureza declaratória, transitou em julgado em 13.12.1991.

“Invocam-se disposições da Constituição Federal (art. 5º, inc. XXXVI) e do Código de Processo Civil - CPC (art. 467 e 485), citam-se autores de renome e excertos de pronunciamentos judiciais, para concluir que: a) a coisa julgada se acha como verdadeira garantia de cidadania; b) a

ação rescisória constitui forma excepcional de desconstituição de decisões e não pode ser encarada como recurso.

“Contra a decisão que transitou em julgado não foi proposta nenhuma ação rescisória, de modo que surgiu aquilo denominado pelos processualistas de coisa soberanamente julgada. Isso denota a força e a amplitude da decisão declaratória existente, a qual faz lei entre as partes, nos termos do artigo 468 do CPC. O fiscal autuante estava correto, portanto, ao afirmar que a decisão transitada em julgado favorece o contribuinte somente no limite das questões decididas. Ele pecou, não obstante, ao acrescentar que a decisão não fez coisa julgada em relação a exercícios futuros ao trânsito em julgado.

“Como se sabe, a ação intentada possui conteúdo declaratório. O não reconhecimento dos efeitos futuros desse tipo de ação não pode dar-se em virtude dos interesses arrecadatórios vinculados à causa discutida, visto que assim se estaria desnaturando ou rejeitando, mal grado a legislação processual, o próprio uso da ação declaratória em matéria fiscal, ao passo que o CPC não faz nenhuma distinção no respeitante às relações jurídicas abrangidas por esse tipo de instrumento processual. Essa proposição é abonada por uma citação de passagem atribuída a Celso Agrícola Barbi e por outra citação de Nelson Nery Júnior e Rosa Maria Andrade Júnior.

“À luz da Súmula 239 do STF, muito se tem dito acerca da coisa julgada em matéria fiscal. O teor dessa súmula expressa claramente que a decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores. Ora, o instrumento processual pelo qual se obteve tal resultado foram os embargos à execução, em cuja sentença há de constar que a cobrança num determinado exercício não poderia ser efetuada, o que, obviamente, não alcançaria exercícios futuros. Diferentes, porém, são as circunstâncias dos autos, em que a coisa julgada não adveio de embargos à execução, mas sim de ação de natureza declaratória, cuja essência consiste em projetar para o futuro os efeitos da prolação jurisdicional. Neste caso, a sentença não dispôs que o contribuinte está dispensado de recolher o tributo num exercício específico, mas sim que inexistia relação jurídica que obrigasse o contribuinte a se sujeitar ao tributo. Para abonar a tese, é citado acórdão ao atribuído ao STF (sic), assim como passagem de voto atribuído ao Ministro Rafael Mayer, também do STF.

“Por fim, não se olvide que a Súmula, além de ter sido editada antes da atual Constituição Federal, alude a impostos, classificação a que não pertence a CSLL.

“Em face do exposto, a autuação ofende a determinação judicial, razão pela qual não existe crédito fiscal e é premente o reconhecimento da incongruência do lançamento.

“A questão da Lei nº 8.212, de 1991

“O autuante sustenta que a coisa julgada existente em favor da autuada teria sido superada com a entrada em vigor da Lei nº 8.212, de 1991. Como fundamento de seu entendimento, menciona ofensa à isonomia.

“Quanto à isonomia, por igualdade deve-se entender tratamento desigual aos desiguais, como preleciona Ruy Barbosa, em ‘Oração aos moços’. Os elementos da comparação não são realmente iguais, especialmente em face da invocação do Judiciário na solução da disputa. Mais, não se pode confundir acesso ao Judiciário com privilégio, o qual, ao contrário, é garantia fundamental irrevogável, enunciada pelo artigo 5º, inciso XXXV, da Constituição Federal.

“No tocante à Lei nº 8.212, de 1991, é oportuno lembrar que a CSLL foi instituída pela Lei nº 7.689, de 1988, e todas as empresas que atualmente a recolhem fazem-no com base nesta segunda lei, e não na primeira, ao contrário do que entende a fiscalização. Todavia, em relação à autuada, a obrigatoriedade da CSLL não se aplica, por força da coisa julgada que a ampara.

“Depois de instituída a CSLL, a Lei nº 7.689, de 1988, sofreu inúmeras alterações. Entre as diversas que a modificaram, acha-se a Lei nº 8.212, de 1991, que apenas alterou vários aspectos da legislação da CSLL, mas não a instituiu. Do disposto no artigo 23 da Lei nº 8.212, de 1991, não se verifica o nascimento de nova obrigação tributária, senão a alteração duma previamente existente.

“Toda obrigação tributária, salvo exceções que não vêm ao caso, é instituída por lei e perde seu caráter compulsório quando a lei é revogada ou quando esta é totalmente incompatível com legislação posterior. Contudo, a Lei nº 8.212, de 1991, não revogou nem é incompatível com a Lei nº 7.689, de 1988, pois se limitou a alterá-la. Para recriar uma norma, é necessário revogar a anterior.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10680.011530/2001-14

Acórdão nº : 105-14.203

"A Lei nº 8.212, de 1991, trata do custeio da seguridade social, indicando as fontes de recursos para custear as respectivas despesas, entre as quais fontes, por força do disposto no seu artigo 11, se acha a CSLL, por sua vez instituída pela Lei nº 7.689, de 1988.

"A Lei nº 7.689, de 1988 satisfaz todos os requisitos formais inerentes à correta criação do vínculo tributário (alíquota, base de cálculo, fato gerador, isenções, sujeito passivo, sujeito ativo, aspecto temporal etc.), o contrário do que se observa na Lei nº 8.212, de 1991.

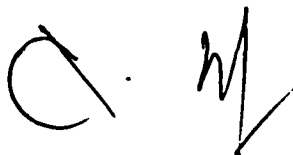
"Também a Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991 (posterior, portanto, à edição da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991), aponta para a não revogação da Lei nº 7.689, de 1988, haja vista que a esta faz referência expressa, em seu artigo 11.

"Outra prova da plena vigência da Lei nº 7.689, de 1988, consiste na remissão a ela feita pelo RIR 1994, particularmente os artigos 427, 428, 549, 555 e 733.

"Por fim, aluda-se a uma série de Medidas Provisórias, como a de nº 1.807-2, de 26 de março de 1999, e suas reedições, a qual, majorando a alíquota da CSLL, admitiu expressamente que a exação foi instituída pela Lei nº 7.689, de 1988.

"Para ilustrar a tese de que a Lei nº 7.689, de 1988, não foi substituída pela Lei nº 8.212, de 1991, de modo que a autuada continua desobrigada de recolher a CSLL, cita-se passagem de decisão atribuída à Juíza Sônia Diniz Viana.

"Ainda que, por absurdo, se admitisse que a Lei nº 8.212, de 1991, tenha recriado a exação, não se poderia simplesmente desconsiderar a coisa julgada já operada, pois em tal hipótese o artigo 471 do CPC determina o caminho que a parte interessada há de percorrer para fazer vingar sua pretensão. Entendendo o fisco que a CSLL havia sido recriada, isto é, que tenha havido modificação do estado de direito, deveria requerer em juízo a reapreciação (sic) do caso. Não existe no processo nenhum elemento que comprove que tal modificação tenha sido demonstrada. Note-se que o artigo 471 confere competência apenas ao juízo da causa para reapreciar a questão, retirando da administração tributária a autoridade para, internamente, desprezar a coisa julgada.



“A hipótese de extinção do crédito tributário e a questão dos juros

“Segundo o artigo 156, inciso X, do CTN, a decisão judicial passada em julgado extingue o crédito tributário. Extinto o crédito tributário, não sobrevive a ele nenhum reflexo. O trânsito em julgado da sentença que deu provimento ao pleito da autuada implica não só a inexistência de relação jurídica, mas sobretudo a impossibilidade de mora, o que impede a incidência de juros.

“No direito, a figura dos juros de mora requer sempre o retardo no cumprimento de obrigação exigível e vencida, o que não se verifica no caso em julgamento. O artigo 960 do Código Civil e o artigo 161 do CTN são citados, para corroborar a tese.

“Se o fisco entendeu que a Lei nº 8.212, de 1991, recriou a exação, ao mesmo fisco competia postular em juízo o reconhecimento da circunstância, nos termos do artigo 471 do CPC, ou no mínimo (mas ainda de forma questionável) induzir o contribuinte em mora, notificando-o mediante lançamento, sem o cômputo dos juros, já que o vencimento se daria somente 30 dias após essa notificação. Assim é por força do disposto no artigo 160 do CTN.

“Ademais, a própria autoridade administrativa vinha respeitando a coisa julgada que se formou, ao examinar as declarações de imposto de renda da autuada, as quais indicavam a interrupção do recolhimento da CSLL, bem como que se deixou de deduzir esta, até 1996, da base de cálculo do IRPJ. Desse fato resulta, nos termos do artigo 100, inciso III, do CTN, não ser exigível nem a multa nem juros.

“De resto, note-se que a doutrina especializada, a exemplo da citação atribuída a Helenilson Cunha Pontes, repudia a cobrança de juros de mora na hipótese de suspensão da exigibilidade de crédito tributário em virtude de medida liminar, de acordo com o artigo 151 do CTN (fato verificado pelo próprio autuante, com respeito ao mandado de segurança nº 1997.38.00.00023105-8).

“Enfim, sob qualquer prisma que se analise a questão, a cobrança de juros de mora mostra-se contrária às determinações do CTN, razão pela qual postula-se o seu expurgo.

“Indedutibilidade da CSLL no cômputo do IRPJ

“Verifica-se que o fisco indiretamente corrobora toda argumentação expendida nesta impugnação. A CSLL só deixou de ser dedutível da base de cálculo do IRPJ a partir de 1º de janeiro de 1997 com a edição

da Lei nº 9.316, de 1996, mas a empresa nunca levou em conta a CSLL para apurar o IPRJ (sic). Ora, se de fato o fisco entende que a empresa era devedora da CSLL, porque não questionou o procedimento adotado pela autuada, mesmo estando toda a sua documentação em dia?

"Aqui reside mais uma incongruência da autuação, já que o fisco até então vinha respeitando a coisa julgada, particularmente neste aspecto, em face de a referida coisa julgada levar ao aumento da base de cálculo do IRPJ.

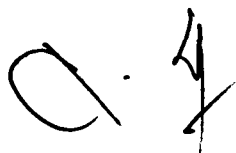
"Contudo, na hipótese de vir a ser confirmado o auto de infração, não se pode olvidar que o contribuinte recolheu IRPJ a maior. Nesse caso, nos termos do artigo 16 do Decreto-lei nº 1.598, de 1977 (artigo 225 do RIR 1991 - sic), requer-se a compensação do referido valor.

"Note-se que o prazo prescricional para a recuperação da importância em causa nem sequer se iniciou, o que se dará, se for o caso, após a decisão do presente feito. Daí que a presente postulação serve, pelo princípio da eventualidade, para resguardar o uso do crédito referido.

"Invoca-se também o artigo 174 do CTN, já que, reconhecendo-se devida a CSLL, o consectário lógico e direto é ser a exação dedutível da base de cálculo do IRPJ até a entrada em vigor da Lei nº 9.316, de 1996. Trata-se de ato inequívoco extrajudicial."

Em Acórdão de fls. 496/517, a Terceira Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte/MG rejeitou a preliminar de decadência suscitada pela Impugnante, sob o fundamento de que o legislador ordinário, usando do permissivo contido no parágrafo 4º, do artigo 150, do CTN, estipulou o prazo decadencial de dez anos para a constituição de créditos relativos à Seguridade Social, nos termos do artigo 45, da Lei nº 8.212, de 1991; no mérito, manteve a exigência, adotando as seguintes razões de decidir:

1. após extensa preleção acerca de conceitos básicos do direito processual, conclui o voto condutor daquela decisão que improcedem as alegações da defesa relativas à arguição de *coisa julgada*, inclusive, quanto à inaplicabilidade da Súmula nº 239, ressaltando que a presente exação se fundamentou na Lei nº 8.212, de 1991, não alcançada pela decisão judicial transitada em julgado, que declarou a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/1988;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10680.011530/2001-14
Acórdão nº : 105-14.203

2. o julgado segue discorrendo a respeito da *coisa julgada*, citando os artigos 468 a 470 do Código do Processo Civil (CPC) e sobre o processo legislativo de criação da CSLL, como fonte de financiamento da seguridade social, prevista na Constituição Federal (CF/1988, artigo 195, I), para concluir que a questão decidida incidentalmente no processo somente faz *coisa julgada* no que concerne à exação tratada na Lei nº 7.689/1988;

3. assegura que, não fazendo parte da *coisa julgada*, os motivos da sentença não têm eficácia contra a nova relação jurídica estabelecida a partir da edição da Lei nº 8.212, de 1991, tendo em vista que esses se ativeram à sujeição da empresa, às normas contidas na Lei nº 7.689/1988, e não, de forma genérica, à exigência do recolhimento da contribuição social; neste sentido, não merece prosperar a tese da defesa, baseada no artigo 471, do CPC, de que o presente lançamento não poderia ser formalizado, salvo na existência de decisão judicial transitada em julgado, reconhecendo a mudança no estado de direito;

4. segundo o relator do aresto guerreado, a Lei nº 8.212/1991, ao prescrever todos os elementos indispensáveis à instituição da contribuição de que se cuida (de acordo com os dispositivos que menciona), criou uma nova relação jurídica que confere à Fazenda Pública o direito legítimo de exigir, por si só, a aludida CSLL; nesses termos, o citado diploma legal só veio reiterar o conteúdo da Lei nº 7.689/1988 (julgada constitucional pelo Supremo Tribunal Federal – STF – à exceção de seu artigo 8º, não aplicável à espécie dos autos), tacitamente revogando-a, de acordo com o disposto no artigo 2º, § 1º, da Lei de Introdução ao Código Civil;

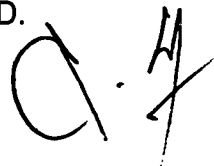
5. assevera não ser aplicável à hipótese dos autos o comando contido no inciso X, do artigo 156, do CTN, uma vez que o presente crédito tributário foi formalizado com base na Lei nº 8.212/1991, e a extinção determinada pelo dispositivo apenas alcança a exigência de que cuida a Lei nº 7.689/1988, objeto da ação judicial com trânsito em julgado;

6. igualmente indevida a invocação da defesa, do disposto no inciso III, do artigo 100, do CTN, para se eximir dos juros moratórios, em razão da ausência de ato concreto da administração tornando manifesto o seu entendimento acerca da alegada aceitação do procedimento da autuada, em não declarar a CSLL e, por via de consequência, não deduzir a aludida contribuição, da base de cálculo do IRPJ declarado no período; ademais, aquela dedução constitui uma faculdade do contribuinte, não cabendo ao Fisco requisitar-lhe que a exerça; assinala, ainda, o julgado em questão que, nos termos do artigo 7º, da Lei nº 8.541/1992, ao menos em relação aos anos-calendário de 1993, 1994 e 1995, a dedutibilidade dos tributos e contribuições, na determinação do lucro real, ficava condicionada ao seu efetivo pagamento;

7. a alegação de que não seriam cabíveis os juros moratórios na hipótese de o crédito tributário se encontrar com a sua exigibilidade suspensa, em virtude da medida liminar concedida, conflita com o disposto no artigo 161, do CTN, que prevê a cobrança deste acréscimo, qualquer que seja o motivo da falta de recolhimento;

8. como o objeto da presente lide se limita ao lançamento da CSLL não recolhida, não cabe à autoridade julgadora se pronunciar sobre o pretense direito à dedução da contribuição, na base de cálculo do IRPJ, podendo este ser requerido por ocasião da liquidação do crédito tributário de que se cuida, caso a lide penda para a Fazenda Nacional.

Por fim, o julgado recorrido assinala as afinidades (e distinções) entre a matéria submetida a esta instância administrativa e a tratada no processo judicial relativo à ação de mandado de segurança impetrada contra ato do Delegado da Receita Federal em Belo Horizonte/MG, que negou à Contribuinte a Certidão Negativa de Débitos (CND); justifica a não aplicação do disposto no Ato Declaratório Normativo (ADN) COSIT nº 03, de 1996, e esclarece que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário não decorreu da comunhão de objetos entre os dois processos, mas, sim, do fato de o Poder Judiciário haver determinado, embora em caráter provisório, o fornecimento do citado documento, implicitamente impedindo a que a autoridade fiscal exija da Contribuinte, a satisfação de débitos relativos a CSLL vencidos, que constituía o óbice à emissão da CND.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10680.011530/2001-14
Acórdão nº : 105-14.203

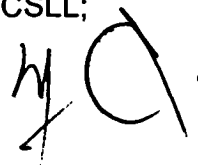
Através do recurso voluntário de fls. 524/554, instruído com os documentos de fls. 556 a 672, a contribuinte, por meio de seus procuradores (Mandatos às fls. 565/569), vem de requerer a este Colegiado, a reforma da decisão de 1º grau, alegando, em síntese, as seguintes razões:

1. em robusto arrazoado sobre a modalidade de lançamento por homologação, em cuja categoria inclui a exação de que se cuida, e invocando precedentes deste Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, consubstanciados em diversos acórdãos que menciona – inclusive, com a juntada de cópias de dois deles, na íntegra – a Recorrente contesta a conclusão constante do julgado guerreado acerca do prazo decadencial de dez anos concernente à constituição de créditos relativos à Seguridade Social, previsto no artigo 45, da Lei nº 8.212/1991;

2. assevera que a regra aplicável à espécie é a contida no artigo 150, § 4º, do CTN – homologação tácita, em cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, independentemente de pagamento – o que determina a insubsistência das exigências da contribuição relativas aos fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 1992 a 1995, ainda que sobre ela se aplicasse a norma disciplinada pelo artigo 173 do referido código, caso se entenda que a modalidade de lançamento da CSLL não se sujeita à homologação;

3. já no mérito, reitera todos os argumentos contidos na impugnação e refuta os fundamentos da decisão guerreada, da forma a seguir resumida:

a) sobre os efeitos da *coisa julgada*, diz não ser ela que pretende dar-lhe os contornos de garantia mínima ao cidadão, e sim, o princípio da segurança jurídica, cerne do estado democrático de direito e sustentáculo do próprio sistema constitucional, tendo, como fundamento, evitar a perpetuação de conflitos, como o presente; nesse sentido, discorre longamente, invocando o disposto no inciso XXXVI, do artigo 5º, da Carta Política e ensinamentos doutrinários versando sobre a *coisa julgada*, para arrematar, com base no artigo 468, do CPC, que o trânsito em julgado da ação impetrada constitui a lei que passou a regular as relações entre a Recorrente e a Fazenda Pública, no que toca à CSLL;



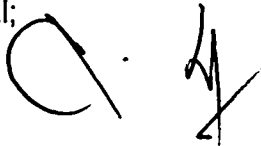
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10680.011530/2001-14
Acórdão nº : 105-14.203

b) quanto à Lei nº 8.212/1991, contesta a decisão guerreada, reiterando a sua tese de que o diploma legal apenas alterou dispositivos da Lei nº 7.689/1988, que instituiu a contribuição de que se cuida, não se tratando de recriá-la, ao contrário do entendimento do Fisco; a referência a esta norma, feita por diplomas legais editados posteriormente à publicação da Lei nº 8.212/1991, confirma essa assertiva e constitui o entendimento do Judiciário, conforme ementas de julgados que reproduz;

c) reitera, também, o argumento de que caberia ao Fisco, ainda que prevalecesse o seu entendimento de que a contribuição exigida tivesse sido recriada pela Lei nº 8.212/1991, requerer em Juízo, a reapreciação do caso, em virtude da *“modificação do estado de direito”*; nos termos do artigo 471, do CPC, como condição para que fosse formalizado o lançamento contra a Contribuinte, protegida sob o manto da *coisa julgada*, nem ao menos a Súmula 239, do STF ampara a pretensão fiscal, já que tal enunciado se vincula a decisões proferidas em sede de embargos à execução, além de declarar indevida a cobrança de imposto em determinado exercício – o que não constitui a hipótese dos autos;

d) mais uma vez teria se equivocado o órgão julgador *a quo* ao afastar o argumento de inaplicabilidade da cobrança dos juros moratórios, sob a alegação de que a recorrente incorreu em mora no recolhimento da CSLL, que teria sido recriada pela Lei nº 8.212/1991, o que se trata de falsa premissa, como já demonstrado;

e) no que concerne à alegação relacionada ao comando contido no inciso III, do artigo 100, do CTN, rechaçada pelo acórdão recorrido, afirma que não prosperam as conclusões do respectivo voto condutor, tendo em vista a extinção do direito de a Fazenda Nacional formalizar as exigências relativas a anos-calendário anteriores a 1996, em razão da homologação tácita das correspondentes declarações de rendimentos apresentadas; assim, quer do ponto de vista do trânsito em julgado da ação que lhe foi favorável, quer do ponto de vista da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, a cobrança dos juros de mora não encontra respaldo legal;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10680.011530/2001-14
Acórdão nº : 105-14.203

f) quanto à dedutibilidade da CSLL na base de cálculo do IRPJ, a posição do órgão julgador recorrido – de não apreciar o tema, sob o argumento de tal matéria não compor a presente lide, podendo vir a Contribuinte a postular, perante a autoridade competente, a compensação requerida, caso o julgamento lhe seja desfavorável – equivale ao reconhecimento, de maneira indireta, do direito à dedução da CSLL no cômputo do IRPJ.

Por fim, requer a Recorrente que seja reconhecida a decadência dos fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 1992 a 1995, com fulcro nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, e no artigo 146, da CF/88, afastando-se a aplicação do artigo 45, da Lei nº 8.212/1991, e, no mérito, que seja considerado improcedente o lançamento, em face da *coisa julgada* de conteúdo declaratório operada em seu favor, reconhecendo-se a inexistência da reinstituição da CSLL pela Lei nº 8.212/1991; alternativamente, não sendo aceitas as razões de mérito, que sejam expurgados do crédito tributário, os juros moratórios, pela inexistência de mora, como demonstrado.

Encerra, pleiteando que seja resguardado o seu direito de deduzir da base de cálculo do IRPJ, os valores da CSLL exigidos até 31/12/1996, tomando-se o recurso como *“ato inequívoco extrajudicial”*.

Às fls. 571 a 573 e 674 a 692, constam documentos relativos ao arrolamento de bens e direitos efetuado pela contribuinte com o objetivo de assegurar o seguimento do recurso voluntário interposto, formalizado nos termos da legislação de regência, o qual, após ser regularizado, foi admitido pela Repartição de origem, que encaminhou os presentes autos para a apreciação deste Colegiado, de acordo com os despachos de fls. 693 e 694.

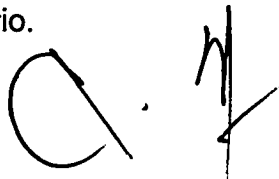
A Recorrente solicitou preferência no julgamento da presente lide, por meio da petição de fls. 695 e ingressou na Justiça com ação de Notificação Judicial com o objetivo de que fosse a União intimada de que, eventualmente mantida a exigência de que cuidam os presentes autos, fica preservado o direito à dedução da CSLL na base de cálculo do IRPJ, no período em que a aludida dedutibilidade gozava de permissivo legal, resultando



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10680.011530/2001-14
Acórdão nº : 105-14.203

em valores compensáveis, direito este que será manifestado em momento oportuno, de acordo com os documentos carreados ao processo, às fls. 696 a 704.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized letter 'D' followed by a vertical line and a diagonal stroke.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10680.011530/2001-14
Acórdão nº : 105-14.203

V O T O V E N C I D O

Conselheiro LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA - Relator

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

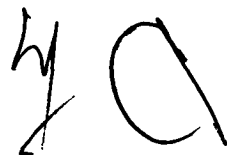
Conforme relatado, de acordo com os termos contidos no recurso voluntário interposto contra a decisão de primeiro grau, o presente litígio trata da questão da *coisa julgada*, que asseguraria a desobrigação da empresa, ao recolhimento da CSLL, a qual não teria sido observado pela autoridade lançadora, na formalização da exigência, sendo levantados outros questionamentos correlatos ao procedimento fiscal, os quais passo a apreciar.

DO PRAZO DECADENCIAL APLICÁVEL ÀS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS:

Nos termos constantes do relatório, a lide, neste particular, trata de se dar validade, ou não, às disposições contidas no artigo 45, da Lei nº 8.212/1991, as quais, ao estabelecerem o prazo decadencial das contribuições sociais em dez anos, estariam conflitando com normas contidas no CTN e invadindo área reservada à lei complementar, de acordo com a Constituição Federal de 1988.

A matéria trazida à luz pela defesa, é reconhecidamente polêmica, estando longe de ser harmonizada a nível de jurisprudência.

Apesar de reconhecer a sólida fundamentação doutrinária e jurisprudencial, na qual se baseia a tese da defesa, de que o lançamento da CSLL se opera por homologação, e, como tal, estaria sujeita à regra contida no parágrafo 4º, do artigo 150, do CTN, a qual prevê o prazo decadencial de cinco anos, não se admitindo período maior estabelecido em legislação ordinária, a justificar a alegada perda do direito de a Fazenda



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10680.011530/2001-14
Acórdão nº : 105-14.203

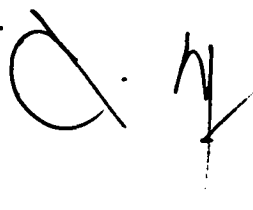
Nacional formalizar a exigência sob análise, é, igualmente, inconteste a ausência de pacificação da matéria, no âmbito deste Colegiado.

Há, inclusive precedentes jurisprudenciais produzidos pelo Poder Judiciário, de acordo com a decisão prolatada pela 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ), nos autos do Recurso Especial nº 189.151/SP, de 02/08/1999, a qual admitiu a possibilidade de que os dispositivos que tratam da prescrição da ação de cobrança de tributos, por não se constituírem normas gerais de direito tributário, possam ser tratados em lei federal ordinária. Embora se reporte à prescrição, o referido julgado tem pleno cabimento à matéria tratada nestes autos (decadência), dada à evidente analogia entre os dois institutos.

Ademais, a tese da Recorrente pressupõe a possibilidade de o julgador administrativo deixar de dar validade a norma legal regularmente posta, por encerrar, flagrantemente, a argüição de inconstitucionalidade e ilegalidade de legislação ordinária em vigor, cuja apreciação compete, em nosso ordenamento jurídico, com exclusividade, ao Poder Judiciário (CF, artigos 97 e 102, I, "a", e III, "b").

Não obstante o posicionamento contrário de alguns componentes desta Casa, na forma dos julgados trazidos à luz pela Recorrente, tem-se consolidado nos tribunais administrativos o entendimento de que a argüição de inconstitucionalidade de lei não deve ser objeto de apreciação nesta esfera, a menos que já exista manifestação do Supremo Tribunal Federal, uniformizando a matéria questionada, o que não é o caso dos autos, pois não se conhece decisão exarada pela Suprema Corte, declarando inconstitucional o artigo 45, da Lei nº 8.212, de 1991.

Ainda nesta mesma linha, o Poder Executivo editou o Decreto nº 2.346, de 10/10/1997, o qual, em seu artigo 4º, parágrafo único, determina aos órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, que afastem a aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, desde que declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Handwritten signature and initials in black ink, consisting of a large stylized 'D' and a smaller signature to its right.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10680.011530/2001-14
Acórdão nº : 105-14.203

Por fim, o próprio Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, que disciplina o funcionamento deste Colegiado, veda, expressamente, aos seus membros, a faculdade de afastar a aplicação de lei em vigor, com a mesma ressalva acima, conforme dispõe o seu artigo 22A, introduzido pela Portaria MF nº 103, de 23 de abril de 2002.

Dessa forma, entendo ser plenamente aplicável à espécie dos autos, o prazo decadencial de dez anos para a presente exação, previsto no artigo 45, da Lei nº 8.212, de 1991, não se configurando, portanto, a alegada decadência do direito da Fazenda Nacional, o qual foi exercido dentro do interregno determinado pelo dispositivo.

DA COISA JULGADA:


Dos estudos realizados acerca do tema, conclui-se ser a matéria por demais controvertida, inclusive nos tribunais, tendo em vista que a *coisa julgada* comporta duas vertentes a serem sopesadas pelo julgador, quais sejam, o direito subjetivo do autor da ação transitada em julgado em seu favor, e o alcance da decisão, quando o direito questionado for de natureza continuativa, alcançando fatos a ocorrerem no futuro.

Sob esse segundo enfoque, do ponto de vista tributário, há ainda a ser considerada a questão da isonomia, o qual constitui a base em que se erige o Estado democrático de direito.

Feita essa digressão, não há como apreciar o litígio, fora da doutrina e da jurisprudência produzidas acerca da matéria, as quais, ainda que não pacificadas, pendem em sentido contrário à pretensão da Recorrente, por entenderem, majoritariamente, que, em matéria tributária, a *coisa julgada* não pode ser invocada para exonerar o sujeito passivo de obrigações futuras, se limitando a fatos geradores ocorridos até a data do trânsito em julgado da decisão, senão vejamos.

A POSIÇÃO DO 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES:

Colacionamos, a seguir, em ordem cronológica, decisões prolatadas por este Primeiro Conselho de Contribuintes, por todas as suas Câmaras que julgam



exclusivamente matérias relacionadas à legislação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da CSLL:

1. Ac. nº 107-04.215, Sessão de 11/06/1997; Conselheiro Jonas Francisco de Oliveira.

“EMENTA: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – NORMAS PROCESSUAIS – CASO JULGADO – DELIMITAÇÃO – Face ao disposto na sistemática processual civil (arts. 468 e 471, I, do CPC), os efeitos da coisa julgada devem se conter nos limites da lide e não se estendem às relações jurídicas de direito tributário de natureza continuativa, sobre fatos geradores futuros, em face da modificação do estado de direito mediante novos condicionantes legais.”

2. Ac. nº 101-92.167, Sessão de 14/07/1998; Conselheira Sandra Maria Faroni.

“EMENTA: COISA JULGADA MATERIAL EM MATÉRIA FISCAL – A decisão transitada em julgado em ação declaratória relativa à matéria fiscal não faz coisa julgada para exercícios posteriores, eis que não pode haver coisa julgada que alcance relações que possam vir a surgir no futuro.”

3. Ac. nº 105-13.269, Sessão de 16/08/2000; Conselheiro Álvaro Barros Barbosa Lima.

“NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO – AÇÃO DECLARATÓRIA – COISA JULGADA – A declaração de intributabilidade, no pertinente a relações jurídicas originadas de fatos geradores que se sucedem no tempo, não pode ter o caráter de imutabilidade e de normatividade a abranger eventos futuros (STF – Rec. Ext. nº 111.504-1-MG 1ª T., DJ de 23-11-1986, Rel. Min. Rafael Mayer).”

4. Ac. nº 103-20.783, Sessão de 05/12/2001; Conselheiro Neicyr de Almeida.

“EMENTA: CSLL. SENTENÇA TRANSITADA EM JULGADO. DIREITO ADQUIRIDO. INSUBSISTENTE CONFIGURAÇÃO EM FACE DE LEIS ULTERIORES. RELAÇÃO JURÍDICA CONTINUATIVA. LEI NOVA E FATOS DE NATUREZA DIVERSA. PRECEDENTES DOS TRIBUNAIS SUPERIORES. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI NÃO ACOLHIDA PELO STF – A relação jurídica de tributação da Contribuição Social

sobre o Lucro é continuativa, incidindo, na espécie, o art. 471, I, do CPC. A declaração de intributabilidade, no pertinente a relações jurídicas originadas de fatos geradores que se sucedem no tempo não pode ter o caráter de imutabilidade e de normatividade a abranger eventos futuros (STF). A coisa julgada em matéria tributária não produz efeitos além dos princípios pétreos postos na Carta Magna, a destacar o da isonomia (STJ - Resp.96.213/MG). A Lei nº 8.034, de 13.04.1990 ao resgatar edições legais pretéritas – erigiu e iniciou – ao mesmo tempo, exacerbadas inovações na base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, distanciando-a, dramaticamente, da prescrita pela Lei nº 7.689/88. Dessa forma e manifestamente atendeu-se – com ela e a partir dela – ao dualismo que se aponta indispensável.”

DOS ENSINAMENTOS DOUTRINÁRIOS:

Em magistral parecer versando sobre os limites constitucionais e infraconstitucionais da *coisa julgada* tributária, particularizando a questão da Contribuição Social sobre o Lucro instituída pela Lei nº 7.689, de 1988, e enfatizando o princípio da isonomia como o mais originário e condicionante dos demais princípios encerrados pela Carta Magna, o eminente Professor e tributarista José de Souto Maior Borges assim se expressou:

“(. . .).

*“3.1 - A isonomia não corresponde a um princípio constitucional qualquer (. . .). A isonomia, mais precisamente, a **legalidade isonômica**, é o protoprincípio, o mais originário e condicionante dos princípios constitucionais, enquanto dele dependem todos os demais para sua eficácia. (. . .).*

*“3.2 – (. . .) poder-se à concluir sinteticamente: **a isonomia não está apenas na CF, ela é a própria CF, com a qual chega a confundir-se. A CF de 1988 é uma condensação da isonomia (. . .).***

“3.3 - Chega a ser chocante, portanto, venha a ser esse princípio pretensamente reduzido a uma quinquilharia da qual é possível sem mais descartar-se o intérprete e aplicador da CF, com o invocar-se sem pertinência voto antigo do Min. CASTRO NUNES, como se ele tivesse o condão de afastar qualquer controvérsia relativa à quebra de isonomia na hipótese de ficarem as empresas-partes no julgado à margem do dever de contribuir para a seguridade social (. . .).

*"3.4 - E sobre mais é impertinente a invocação daquele voto porque ele não enfrentou a questão constitucional e processual que agora se interpõe: a antinomia não é entre decisões de tribunais de igual hierarquia, mas entre decisões do STF e as de TRFs. É questão a ser enfrentada e resolvida à luz de outros critérios e não de uma decisão isolada qualquer e do efeito típico desse julgado. Porque a questão é no fundamental de **sintaxe normativa**: relações entre decisões do STF e decisões dos TRFs.*

"(. .).

*"3.6 - Agora, fazer prevalecer decisões hierarquicamente inferiores, excludentes do gravame, contra decisões do STF, é subversão da hierarquia, problema inconfundível com a questão de simples alteração jurisprudencial (p. ex., da jurisprudência de um mesmo tribunal). E fazer prevalecer **ad futurum** a decisão judicial pela inconstitucionalidade da contribuição restrita às partes (controle difuso) é estabelecer um regime jurídico **privilegiado**, que não encontra, esse sim, guarida na CF, antes é constitucionalmente repudiado. Efeito de um julgado não deve, nunca, importar ruptura da CF, sobretudo do mais eminente dos seus princípios: a isonomia.*

"(. .).

"4.1- (. . .)

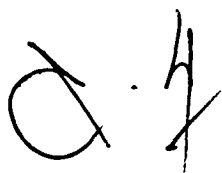
"A persistir o entendimento de que, por força do julgado, certas empresas estariam exoneradas para sempre da contribuição social, ter-se-ia por portas travessas uma isenção atípica, ao arrepio do princípio da legalidade tributária (CF, arts. 5º, II e 150, I, CTN, arts. 97, VI e 175, I), i.é., por via diretamente jurisdicional.

"(. .).

"4.7 - E, na medida em que somente algumas empresas seriam detentoras do estranho privilégio, ter-se-ia a subversão da ordem constitucional.

*"A ordem econômica (. . .) observará, dentre outros princípios, o **princípio** (e não simples **norma**) da livre concorrência entre empresas (. . .). Como poderá ser 'livre' uma concorrência entre empresas se umas pagam e outras não a contribuição social? Estranha invocação da coisa julgada: o processual se contrapondo e anulando o constitucional.*

"(. .).



*"6.3 - A 'guarda da Constituição' é uma cláusula-síntese. Seu campo material de validade abarca, na sua universalidade de significação, a competência **toda** do STF (. .).*

"6.4 - Não há como afastar-se a posição de proeminência das decisões do STF no contraste com as de quaisquer outros tribunais do País, mesmo sob a invocação da proteção da coisa julgada. Esse efeito a coisa julgada não tem, porque ele equivaleria a uma derrogação parcial da cláusula-síntese, na medida em que prevalecessem as decisões jurisdicionais em contrário, sob a invocação da coisa julgada que desconsiderasse esses limites constitucionais (. .).

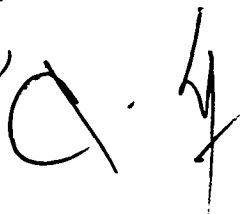
"6.5 - A CF protege a coisa julgada, sem no entanto determinar-lhe os limites objetivos e subjetivos. Como estão no campo da indeterminação constitucional, esses limites são infraordenados com relação aos limites constitucionais - quaisquer deles. Logo, a cláusula síntese da competência do STF é, sob esse aspecto, sobreordenada. O que lhe revela a eminência, antes uma proeminência: a coisa julgada não pode ter o efeito de derogar (= revogar parcialmente), a cláusula síntese: o STF é o guardião da CF. É este um limite constitucional à eficácia da coisa julgada (. .). A invocação da coisa julgada na hipótese de débitos posteriores ao julgado é simplesmente impertinente. Viola regra da dialética processual: a da pertinência. Violação oculta pela caracterização exclusiva da coisa julgada como instituto de direito processual. E estudada, como se não tivesse nenhuma implicação com a ordem constitucional. Estando os seus limites fixados na ordem infraconstitucional, a coisa julgada, não pode prevalecer contra a CF.

"(. .).

"9.4 - Todavia essas questões podem ser desconsideradas, para economia de argumentação, em decorrência das decisões do STF que proclamam a constitucionalidade da contribuição social sobre o lucro.

"O STF não é órgão consultivo ou opinativo. É órgão de produção do direito: a sua decisão introduz norma individual, se de controle difuso se trata, como na hipótese. Houve, portanto, no plano dessas normas individuais, nítida alteração no antecedente estado de direito. É o quanto é necessário para consistentemente invocar o CPC, art. 471, (. .).

"(. .)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10680.011530/2001-14
Acórdão nº : 105-14.203

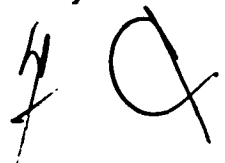
*"9.7- Não se trata **in casu** de questionar o acerto ou desacerto dos julgados pela inconstitucionalidade da contribuição. Até porque às decisões judiciais, atos ponentes de normas para o caso concreto, não pertinem atributos de verdade ou falsidade, (. . .)".*

Depreende-se dos ensinamentos do Mestre que o simples fato de a Lei nº 7.689/1988, haver sido julgada constitucional pela Corte Suprema basta para que se invoque o comando contido no artigo 471, do CPC, restando prejudicadas todas as decisões prolatadas pelos tribunais inferiores, em sentido contrário, não podendo seus beneficiários se abrigarem sob o manto da *coisa julgada*, para ficarem eternamente exonerados do pagamento da CSLL, em flagrante violação do princípio da isonomia, o qual, segundo ele, precede todos os demais.

A evidente modificação no estado de direito, a que alude o dispositivo citado, se configura, também, pelo fato de a Lei nº 7.689, de 15/12/1988, haver sido alterada por preceptivos jurídicos novos de vários diplomas legais, cabendo citar, a ilustrar a exposição, os artigos 41, § 3º, e 44, da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991; e o artigo 11, da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, combinado com os artigos 22, § 1º, e 23, § 1º, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. Ressalte-se, ainda, que a Lei Complementar nº 70, no seu artigo 11, manteve as demais normas da Lei nº 7.689/1988 com as alterações posteriormente introduzidas.

No caso de que se cuida, a decisão que favorece a Contribuinte, decorreu de ação declaratória visando se eximir do pagamento da CSLL instituída pela Lei nº 7.689, de 1988, e a autoridade judicial declarou a inexistência de relação jurídica que a obrigasse a tal exação, exatamente nos termos da petição inicial, de acordo com os documentos de fls. 59 a 86, tendo o TRF da 1ª Região confirmado a sentença, julgando inconstitucional a norma instituidora da contribuição (fls. 87 a 90).

Assim, se a decisão transitada em julgado decorreu do entendimento de tribunal inferior acerca de vícios de inconstitucionalidade que estariam contidos na Lei nº 7.689, de 1988, e a referida norma foi julgada constitucional pelo STF, à exceção de seu



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10680.011530/2001-14
Acórdão nº : 105-14.203

artigo 8º, os diplomas legais posteriores que a modificaram são, igualmente, válidos, e autorizam a formalização da exigência da contribuição (independentemente de não a haverem reinstituído, segundo a defesa), devendo se ressaltar que a Lei nº 8.212, de 1991, possui todos os requisitos exigidos para aquele fim, conforme os dispositivos reproduzidos no acórdão guerreado.

DA SÚMULA 239, DO STF:

Ainda que na hipótese dos autos, o conteúdo da Súmula 239, do STF, não tenha aplicação integral, no dizer da Recorrente, por se vincular a decisões proferidas em sede de embargos à execução, além de declarar indevida a cobrança de imposto em determinado exercício, no Direito Tributário, a adoção do instituto da *coisa julgada* é sempre realizada com reservas, conforme se depreende do presente estudo.

Segundo Roberto Rosas, em sua obra *“Direito Sumular”* (Malheiros Editoras; 11ª Ed.; SP; 2002), *“(. . .) a coisa julgada não impede que lei nova passe a reger diferentemente os fatos a partir de sua vigência.”*

O autor, ressalvando que a sentença se limita às questões decididas na lide (no caso, a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689, de 1988), e que a tendência da aplicação da Súmula 239, é pela restrição, invoca julgado em que o Ministro Rafael Mayer afirmou: *“A declaração de intributabilidade no pertinente a relações jurídicas originadas de fatos geradores que se sucedem no tempo não podem ter caráter de imutabilidade e de normatividade a abranger eventos futuros (RTJ 106/1.169)”*.

O sentido restrito da *coisa julgada* no Direito Tributário é confirmado pelo STF – Pleno, ao esclarecer que: *“(. . .) o que é consagrado no enunciado da Súmula 239 é a orientação restritiva da coisa julgada em matéria tributária, de modo a excluir os motivos e fundamentos da sentença (AR 1239-MG, Carlos Madeira – RTJ 132/1.1139).”*

Assim, a *coisa julgada* não se aplica aos motivos, ainda que relevantes para alcançar a parte dispositiva da sentença, que, na hipótese dos autos, concluiu por negar

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10680.011530/2001-14
Acórdão nº : 105-14.203

eficácia à norma legal em questão, declarando a inexistência de relação jurídica que obrigue a autora a recolher a CSLL, com base na Lei nº 7.689/1988, que estaria contaminada pelos vícios que aponta.

Do exposto, é de se concluir que, embora a lei nova (Lei nº 8.212, de 15/12/1991), ao disciplinar a CSLL, guarde similaridade com o regramento contido na Lei 7.689, objeto do julgado que beneficia a ora Recorrente, a motivação do Poder Judiciário para prolatá-lo não poderia ser invocada sob o argumento de constituir *coisa julgada*, ultrapassando os contornos de sua parte dispositiva.

Nessa esteira, peço vênias para reproduzir trechos do voto vencedor prolatado nesta Quinta Câmara pelo Conselheiro Álvaro Barros Barbosa Lima (a quem acompanhei, na oportunidade), quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 121.775, Sessão de 16 de agosto de 2000, Acórdão nº 105-13.269, cuja ementa foi acima transcrita, por representar o meu entendimento acerca da matéria que compõe a presente lide:

(. . .).

“Entretanto, consoante julgados da Suprema Corte, em se tratando do remédio judicial de que se valeu a recorrente, não tem este o condão de prevenir a tributabilidade, no que pertine a relações jurídicas originadas de fatos geradores que se sucedem no tempo, por não ter o caráter de imutabilidade e de normatividade a abranger eventos futuros, conforme ficou assentado pelo RE nº 99.435-1, Relator Ministro Rafael Mayer.

“Como não bastasse, esse entendimento foi ratificado pelo Plenário, no julgamento da Ação Rescisória nº 1.239-9-MG, cujo Relator, Ministro Carlos Madeira, acolheu o Parecer do então Procurador-Geral da República, o hoje Ministro Sepúlveda Pertence, pela improcedência da ação. No referido julgado, o Emérito Ministro Moreira Alves esclareceu que:

“não cabe ação declaratória para efeito de que a ação transite em julgado para os fatos geradores futuros, pois a ação dessa natureza se destina à declaração da existência ou não, da relação jurídica que se pretende já existente. A declaração da impossibilidade do surgimento de relação jurídica no futuro, porque não é esta admitida pela Lei, ou

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10680.011530/2001-14
Acórdão nº : 105-14.203

pela Constituição, se possível de ser obtida pela ação declaratória, transformaria tal ação em representação de interpretação ou de inconstitucionalidade em abstrato, o que não é admissível em nosso ordenamento jurídico' (in Revista Jurídica nº 159 –jan/91, p.39).

"Assim, a res judicata proveniente de decisão transitada em julgado em uma ação declaratória, em que se cuidou de questões situadas no plano do direito fiscal material, não impede que lei nova passe a reger diferentemente os fatos ocorridos a partir de sua vigência, tratando-se de relação jurídica continuativa, como preceitua o inciso I, do art. 471, do C.P.C.

"A reforçar tudo o que foi dito, cujo teor inserido está nos Pareceres da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nº 1.277/94 e 1.280/96, destacamos parte da Ementa do Plenário do Supremo Tribunal Federal, no Julgamento do Recurso Extraordinário nº 83.225-SP:

"A coisa julgada não impede que lei nova passe a reger diferentemente os fatos ocorridos a partir de sua vigência. Embargos rejeitados' (in R.T.J. 92/707).

(. . .).

"Como fechamento e ratificação de tudo antes exposto, impende transcrever Decisão da Suprema Corte, aplicável ao caso sob exame na sua totalidade:

"Coisa julgada – Âmbito – Mesmo havendo decisão em que se conclui pela inexistência de relação jurídica entre o Fisco e o contribuinte, não se pode estender seus efeitos a exercícios fiscais seguintes'. (Plenário do STF – E. Decl. em Diver. em RE nº 109.073-1-SP, Rel. Min. ILMAR GALVÃO –Jul. 11.2.93)."

DOS JUROS MORATÓRIOS:

O posicionamento externado neste voto acerca da preliminar de decadência e dos efeitos da *coisa julgada* em matéria tributária prejudica os argumentos da defesa acerca da inaplicabilidade dos juros de mora na espécie dos autos, mormente tendo em vista o conteúdo do artigo 161, do CTN, que prevê a sua cobrança *seja qual for o motivo determinante da falta* de recolhimento tempestivo do crédito, o que inclui a hipótese de suspensão de exigibilidade.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10680.011530/2001-14
Acórdão nº : 105-14.203

Nesta oportunidade, ratifico, também, a conclusão contida no aresto guerreado, acerca da equivocada invocação, pela defesa, do comando contido no inciso III, do artigo 100, do CTN, tendo em vista que a ausência de expressa manifestação da administração tributária acerca dos dados declarados pelo contribuinte, durante o prazo decadencial, não pode ser interpretada como homologação tácita de seu procedimento, a fundamentar a tese de que se acha ele amparado por *“práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas”*, a autorizar a exclusão da cobrança dos juros de mora.

DA DEDUTIBILIDADE DA CSLL NA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ:

Quanto a esta matéria, a menção feita pela Contribuinte, no recurso, não mais configura um pedido, no sentido de que se proceda a compensação de pretensos créditos do IRPJ que teria sido recolhido a maior, em razão de não haver sido deduzida a CSLL de sua base de cálculo, como constou da impugnação; na verdade, a manifestação da Recorrente nesta instância se limita a externar a interpretação do posicionamento do órgão julgador *a quo*, como um reconhecimento, de forma indireta, do aludido direito, não cabendo ser apreciada pelo Colegiado, por esta e pelas razões contidas no acórdão recorrido, as quais, acompanho integralmente.

Referida conclusão vai ao encontro do pedido final constante da peça recursal, no qual se pleiteia que seja resguardado o direito de deduzir da base de cálculo do IRPJ, os valores da CSLL exigidos até 31/12/1996, tomando-se o recurso como *“ato inequívoco extrajudicial”*, e no ingresso da ação de Notificação Judicial com o objetivo de que fosse a União intimada de que a Contribuinte, oportunamente, manifestará aquele alegado direito, caso seja mantida a presente exigência, conforme constou do relatório.

Handwritten signature and initials in black ink, consisting of a stylized 'M' and a large 'D'.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10680.011530/2001-14
Acórdão nº : 105-14.203

Em função do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário interposto nos presentes autos.

É o meu voto.

LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA

A large, stylized handwritten signature in black ink, appearing to read 'Luis Gonzaga Medeiros Nobrega', is written over the printed name. To the right of the main signature is a smaller, more compact handwritten mark or signature.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10680.011530/2001-14
Acórdão nº : 105-14.203

VOTO VENCEDOR

Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Relator designado

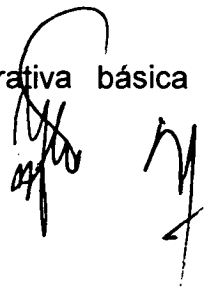
No curso da votação, constato que se repete a divergência já verificada anteriormente entre a posição do Ilustre Conselheiro Relator e a forma como venho votando consistentemente, inclusive na Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A despeito dos robustos argumentos esposados pelo Ilustre Relator, por coerência e convicção mantenho minha posição já tradicional nessa Câmara, calcada no entendimento de que a Contribuição Social sobre o Lucro tem natureza tributária, como já foi definida pelo Supremo Tribunal Federal, portanto subsumida ao disposto no artigo 150 do CTN, sujeito à homologação, uma vez que se trata de tributo que deve ser calculado e recolhido, se for o caso, pelo contribuinte sem qualquer participação da autoridade administrativa.

Decadencial, portanto, é o prazo estabelecido de cinco anos, na forma do § 4º, do art. 15º do CTN.

Assim, tendo o auto de infração sido lavrado em 08.10.2001 e, segundo informações do Ilustre Relator, estar a empresa submetida ao regime de tributação anual, entendo estarem os fatos geradores, desde 1992 até o final do ano calendário de 1995, protegidos pelo instituto da decadência, homologados tacitamente que foram pelo decurso do tempo, portanto, não poderiam ser objeto de lançamento pela Fazenda Pública.

Aponto como jurisprudência administrativa básica que convalida meu entendimento:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10680.011530/2001-14
Acórdão nº : 105-14.203

Número do Recurso: 108-122109

Turma: **PRIMEIRA TURMA**

Número do Processo: **10435.001213/97-90**

Tipo do Recurso: **RECURSO DE DIVERGÊNCIA**

Matéria: **CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO**

Recorrente: **TROPITERRA – SERVIÇOS AGRÍCOLAS E MECANIZAÇÃO LTDA.**

Interessado(a): **FAZENDA NACIONAL**

Data da Sessão: **15/04/2003 09:30:00**

Relator(a): **Lella Maria Scherrer Leitao**

Acórdão: **CSRF/01-04.507**

Decisão: **NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE**

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Ementa: **DECADÊNCIA – PRECLUSÃO PROCESSUAL – CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.**

A regra da Lei 8.212/91 não resiste ao Código Tributário Nacional de tal sorte que o lançamento das contribuições sociais se subordina ao prazo quinquenal previsto no art. 173, I do

Número do Recurso: 101-010815

Turma: **PRIMEIRA TURMA**

Número do Processo: **10980.004925/93-88**

Tipo do Recurso: **RECURSO DE DIVERGÊNCIA**

Matéria: **FINSOCIAL/FATURAMENTO**

Recorrente: **FAZENDA NACIONAL**

Interessado(a): **CIA. DE VEÍCULOS MARUMBI - CIVEMA**

Data da Sessão: **09/06/2003 09:30:00**

Relator(a): **José Clóvis Alves**

Acórdão: **CSRF/01-04.548**

Decisão: **NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA**

Texto da Decisão: Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber, Verinaldo Henrique da Silva e Manoel Antonio Gadelha Dias.

Ementa: **DECADÊNCIA – FINSOCIAL FATURAMENTO – FATOS GERADORES anteriores À CF DE 1988 – As contribuições sociais, dentre elas a referente ao FINSOCIAL FATURAMENTO, embora não compoem o elenco dos impostos, tem caráter tributário, devendo seguir as regras inerentes aos tributos, no que não colidir com as constitucionais que lhe forem específicas. Em face do disposto nos artigos nºs 146, III "b" e 149, da Carta Magna de 1988, a decadência de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar. À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recepcionada pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade prevista no CTN. Recurso negado.**

Número do Recurso: 107-123535

Turma: **PRIMEIRA TURMA**

Número do Processo: **10980.002639/99-73**

Tipo do Recurso: **RECURSO DE DIVERGÊNCIA**



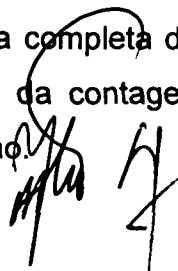
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo n° : 10680.011530/2001-14
Acórdão n° : 105-14.203

Matéria: **CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO**
Recorrente: **FAZENDA NACIONAL**
Interessado(a): **KVAERNER PULPING LTDA.**
Data da Sessão: **19/02/2002 15:00:00**
Relator(a): **Celso Alves Feltosa**
Acórdão: **CSRF/01-03.791**
Decisão: **NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA**
Texto da Decisão: Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antonio de Freitas Dutra, Verinaldo Henrique da Silva, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias.
Ementa: "CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – DECADÊNCIA – A contribuição social sobre o lucro líquido, "ex vi" do disposto no art. 149, c.c. art. 195, ambos da C.F., e, ainda, em face de reiterados pronunciamentos da Suprema Corte, tem caráter tributário. Assim, em face do disposto no art. n° 146, III, "b", da Carta Magna de 1988, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar. À falta de lei complementar específica disposta sobre a matéria, ou de lei anterior recebida pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no código Tributário Nacional."

Apresento como fundamentos de minha forma de votar o conteúdo do voto por mim proferido no processo n° 10980-005.136/98-88, Recorrente o Banestado S?A, Recurso de Divergência n° 108/0.363, votado na sessão de 24 de julho de 2001, na Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme Acórdão CSRF/01-03.424, cujos argumentos reproduzem em parte.

O assunto é tormentoso e vem encontrando definição paulatina pela adesão crescente de Conselheiros à tese por mim adiante esposada, que subsume o prazo decadencial ao artigo 150, § 4° do CTN, negando aplicabilidade ao artigo 45 da Lei n° 8.212/91 ao caso concreto.

Neste Colegiado o assunto já foi discutido em sua primeira oportunidade, quando da prolação da decisão consubstanciada no Acórdão n° CSRF/01-03.215, do qual fui Relator e, na ocasião já se firmou o prazo de cinco anos para a fluência completa dos efeitos decadenciais, tendo sido vencido exclusivamente quanto ao início da contagem, quando a corrente majoritária entendeu iniciar-se com a entrega da declaração.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10680.011530/2001-14
Acórdão nº : 105-14.203

Já, em julgamento posteriores se acolheu por larga margem, que se tratando de fatos geradores ocorridos posteriormente à edição da Lei nº 8.383/91, a Contribuição Social Sobre o Lucro se subsume à sistemática de homologação delimitada pelo § 4º do artigo 150 do CTN.

Assim, a jurisprudência deste Colegiado já se definiu de forma consistente no acolhimento da tese de que o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 não logrou receber acolhimento do sistema jurídico vigente no que respeita à contagem do prazo decadencial das contribuições sociais, isso principalmente diante do disposto no Artigo 146, III, "b" da Constituição Federal¹.

É a posição adotada, por exemplo, pela 1ª Câmara, conforme Acórdão nº 101-92.883, que tem por ementa:

"IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. O IRPJ e CSSL são tributos cujas legislações atribuem ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que amolda-se 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. Preliminar acolhida. Exame de mérito prejudicado."

O claro conteúdo da ementa correlaciona a ação do contribuinte em adotar os procedimentos de cálculo, apuração e recolhimento do tributo, cujo conjunto de procedimentos poderá sofrer exame do fisco no prazo atribuído no § 4º do artigo 150 do CTN.

¹ "Art. 146. Cabe à lei complementar:
(...)

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10680.011530/2001-14
Acórdão nº : 105-14.203

Como mencionado nos votos acima referidos, também o Poder Judiciário vem acolhendo a tese de inaplicabilidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, chegando, em casos, ao extremo de declarar sua inconstitucionalidade, como aconteceu no processo de Arguição de Inconstitucionalidade em AI nº 20000.04.01.092228-3/PR, quando o Tribunal Regional Federal da 4ª Região, em processo relatado por Amir José Finocchiaro Sarti, decidiu sob a ementa de:

“ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE –
CAPUT DO ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91.

É inconstitucional o caput do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 que prevê o prazo de 10 anos para que a Seguridade Social apure e constitua seus créditos, por invadir a área reservada à lei complementar, vulnerando, dessa forma, o art. 146, III, b, da Constituição Federal.”

Ao adotar igual posição, não pretendo reconhecer a inconstitucionalidade do referido artigo, mas, colhendo a decisão citada, usar seu conteúdo como argumento no deslinde da questão ora posta em discussão.

É de se ver o primeiro tópico do voto condutor da decisão acima mencionada:

*“O art. 146, III, b, da Constituição Federal dispõe que
“Cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de
legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento,
crédito, prescrição e decadência tributários.”*

(...)

*São, pois, matéria de regulação por lei complementar **as normas gerais de que o Código Tributário Nacional, no Livro Segundo, constitui-se inequívoca prova. E são normas gerais aquelas que surgem do próprio Texto Constitucional, como aquelas que têm esculptura de norma geral, embora não explicitadas, por força do advérbio “especialmente”.***

... A obrigação, o lançamento, o crédito, a prescrição e a decadência tributários devem ser matéria de lei complementar, assim como, a meu ver, as outras formas de extinção previstas nos arts. 156 e 170 a 172 do Código Tributário Nacional.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10680.011530/2001-14
Acórdão nº : 105-14.203

*Entendo que o **Código Tributário Nacional** foi, nesta matéria, por inteiro, recebido pela nova ordem constitucional”(Comentários à Constituição do Brasil, em parceria com Celso Ribeiro Bastos, págs. 84 a 93).*

Em suma, não vejo como prestigiar a relativa presunção de constitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91, nem mesmo a pretexto de interpretá-la conforme a Constituição, pois invadiu área reservada à lei complementar, vulnerando, dessa forma, o art. 146, III, b, da Constituição Federal.

Por fim, oportuno salientar que a existência de lei complementar para determinadas matérias, dentre as quais a decadência tributária, não é obra do acaso feita pelo poder constituinte originário. Sua razão de ser está na relevância destas matérias e, exatamente por isto, sua aprovação está condicionada necessariamente a “quorum” especial (art. 69 da CF); ao contrário da lei ordinária (art. 47 da CF).

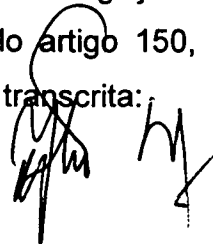
*Nessas condições, **declaro a Inconstitucionalidade** da expressão do caput do art. 45 da Lei nº 8.212/91, com efeito ex tunc e eficácia inter partes.”*

(negritos no original)

Se bem, ter a decisão transcrita parcialmente se referido às contribuições previdenciárias, seu alcance se amplia, evidentemente, sobre todas as contribuições sociais, dessas últimas ressaltam aquelas administradas (cobradas) pela Secretaria da Receita Federal, cuja característica homologatória já vem sendo amplamente reconhecida no âmbito administrativo.

Assim, sem sombra de dúvidas, é de se reconhecer o caráter tributário da Contribuição Social Sobre o Lucro e submetê-la conseqüentemente, sob o amparo do artigo 146, III, b, da Constituição Federal, ao disciplinado no § 4º do artigo 150 do CTN.

Hoje, além dos Tribunais Regionais, o próprio Superior Tribunal de Justiça vem decidindo que a Contribuição Social é um tributo lançado por homologação e que por se tratar de pagamento antecipado, a decadência está regida pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, conforme a ementa, entre outras, abaixo transcrita:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10680.011530/2001-14
Acórdão nº : 105-14.203

“TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA. 1. Tratando-se de pagamento antecipado de tributo, aplica-se a regra do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. 2. Agravo regimental provido. (AGRESP 417031/RS).”

Assim, voto por conhecer do recurso e acolher a preliminar de decadência relativamente aos períodos que correspondem ao primeiro fato gerador, em 1992 até o final do ano calendário de 1995.

Sala das Sessões - DF, em 09 de setembro de 2003.


JOSÉ CARLOS PASSUELLO