



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10680.016784/00-86
Recurso nº : 108-129.396-EMBARGOS DE DECLARAÇÃO
Matéria : CSLL
Embargante : FAZENDA NACIONAL
Embargada : 1ª TURMA DA CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
Interessada: : MILA S.A. - IMPORTAÇÃO COMÉRCIO E INDÚSTRIA
Sessão de : 19 de setembro de 2006
Acórdão nº : CSRF/01-05.533

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO – A omissão no acórdão de ponto sobre o qual se deveria pronunciar a Turma justifica, nos termos do artigo 27 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, o acolhimento dos embargos apresentados pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

CSLL – DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa amoldam-se à sistemática de lançamento por homologação, prevista no art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN). Desta forma, a contagem do prazo decadencial da CSLL se faz de acordo com esta lei nacional no que se refere à decadência, mais precisamente no § 4º do seu art. 150. Por outro lado, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, instituída pela Lei nº 7.689/88, em conformidade com os arts. 149 e 195, § 4º, da Constituição Federal, tem a natureza tributária, consoante decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, por unanimidade de votos, no RE Nº 146.733-9-SÃO PAULO, o que implica na observância, dentre outras, às regras do art. 146, III, da Constituição Federal de 1988. Expirado o prazo de cinco anos sem que autoridade fazendária se tenha pronunciado, homologado está o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário. A ausência de recolhimento não desnatura o lançamento, pois o que se homologa é a atividade não exercida pelo sujeito passivo, do qual pode resultar ou não o recolhimento do tributo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes Embargos de Declaração opostos pela FAZENDA NACIONAL,

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, ACOLHER os embargos de declaração opostos, a fim de suprir a omissão apontada e ratificar o Acórdão nº CSRF/01-04.556, de 18 de agosto de 2003, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

4

Processo nº : 10980.013553/99-11
Acórdão nº : CSRF/01-05.533



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE.



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 DEZ 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO (Substituto convocado), JOSÉ CLÓVIS ALVES, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, DORIVAL PADOVAN, JOSÉ HENRIQUE LONGO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Processo nº : 10980.013553/99-11
Acórdão nº : CSRF/01-05.533

Recurso nº : 108-129.396-EMBARGOS DE DECLARAÇÃO
Embargante : FAZENDA NACIONAL
Embargada : 1ª TURMA DA CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
Interessada: : MILA S.A. - IMPORTAÇÃO COMÉRCIO E INDÚSTRIA

RELATÓRIO

A Douta Procuradoria da Fazenda Nacional opõe (fls. 463/464), nos termos do artigo 27 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, embargos de declaração contra o Acórdão nº CSRF/01-04.556, de 09/06/2003 (fls. 447/460), tendo em vista que o seu voto condutor não se pronunciou sobre o argumento apresentado no recurso especial (fls. 353/354) no sentido de que o prazo de caducidade da contribuição seria de 10 (dez) anos, de acordo com o disposto no artigo 45 da Lei nº 8.212/91.

Requer, assim, seja sanada a omissão acima exposta.

No mais, adoto o relatório de fls 449/452.

É o relatório.



Processo nº : 10980.013553/99-11
Acórdão nº : CSRF/01-05.533

VOTO

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator

Os embargos da Douta Procuradoria da Fazenda Nacional são procedentes.

Realmente, a reprodução de conclusão do relator do julgado de primeira instância, às fls. 272, passou despercebida pela ilustre relatora do aresto embargado, porque a formatação dos três parágrafos reproduzidos induz o leitor a supor tratar-se de mera continuação dos excertos, também reproduzidos, do voto proferido pela ilustre Conselheira Sandra Maria Faroni, no Ac. 101-89.945.

Esses parágrafos e a ilação deles tiradas pela Fazenda Nacional figuram às fls. 353, "in fine" e 354, da seguinte forma:

"26. Consoante a r. decisão de primeira instância, ficou estabelecido que são:

"Insustentáveis as alegações da interessada quanto ao prazo decadencial da CSLL, sendo esta uma das contribuições componentes do orçamento da Seguridade Social, estando, portanto, regida no que se refere ao mencionado prazo, pela Lei nº 8.212, de 1991

Assim, a CSLL, regida por legislação própria e nesta contida o termo temporal para que se opere a decadência, correspondente ao prazo de 10 (dez) anos.

No caso concreto, verifica-se que o vencimento inicial considerado na ação fiscal desenvolvida foi o de 30/04/1 992 (fl. 07), não estando completo, então, o interstício decadencial, já que a ciência do Auto de Infração se deu em 19/12/2000.";

27. Dessa forma, não ocorreu o decurso do prazo decadencial para o lançamento *ex officio* dos tributos devidos pela Recorrida."



Processo nº : 10980.013553/99-11
Acórdão nº : CSRF/01-05.533

Dispõe o artigo 27 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 55 de 16 de março de 1998, "in verbis":

"Art. 27. Cabem embargos de declaração quando existir no acórdão obscuridade, dúvida ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a Turma".

Isto posto, voto no sentido de se acolher os embargos, para suprir a omissão existente no acórdão desta Primeira Turma, com a apreciação do argumentos não examinado.

No mérito, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, no RE nº 146.733-9-SÃO PAULO, acolheu o voto do Relator, Ministro Moreira Alves, para declarar inconstitucional o art. 8º da Lei nº 7.689/88. Nesse voto, o insigne relator sustenta a natureza tributária das contribuições sociais, e a ementa desse acórdão não deixa dúvida sobre a fundamentação do voto do relator, necessária, aliás, como base para a decisão plenária.

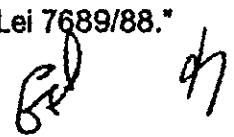
Confira-se:

EMENTA : Contribuição Social sobre o lucro das pessoas jurídicas. Lei 7689/88.

Não é inconstitucional a instituição de contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, cuja natureza é tributária. Constitucionalidade dos artigos 1º, 2º e 3º da Lei 7689/88. Refutação dos diferentes argumentos com que se pretende sustentar a inconstitucionalidade desses dispositivos legais. (negritei)

Ao determinar, porém, o artigo 8º da Lei 7689/88 que a contribuição em causa já seria devida a partir do lucro apurado no período-base a ser encerrado em 31 de dezembro de 1988, violou ele o princípio da irretroatividade contido no artigo 150, III, "a", da Constituição Federal, que proíbe que a lei que institui tributo tenha, como fato gerador deste, fato ocorrido antes do início da vigência dela.

Recurso extraordinário conhecido com base na letra "b" do inciso III do artigo 102 da Constituição Federal, mas a que se nega provimento porque o mandado de segurança foi concedido para impedir a cobrança das parcelas da contribuição social cujo fato gerador seria o lucro apurado no período-base que se encerrou em 31 de dezembro de 1988. Declaração de inconstitucionalidade do artigo 8º da Lei 7689/88."



Processo nº : 10980.013553/99-11
Acórdão nº : CSRF/01-05.533

Yves Gandra da Silva Martins, " in" Comentários à Constituição do Brasil, 8º Volume, Editora Saraiva, 2ª edição, 2000, pág. 54, comentando o art. 195, da Carta Magna, diz que: "Discutiu-se no passado, se havia duas classes de contribuições sociais, ou seja, aquelas de natureza tributária (art.149) e as outras, sem essa natureza (art. 195). A Suprema Corte colocou ponto final no debate ao declarar que a Constituição brasileira hospeda um único tipo de contribuição social, e que esta tem natureza tributária.

A seguir, o ilustre tributarista, transcreve excerto do voto do Ministro Moreira Alves, relator do RE nº 146.733-SP, Pleno:

"...Sendo, pois, a contribuição instituída pela Lei nº 7.689/88 verdadeiramente contribuição social destinada ao financiamento da seguridade social, com base no inciso I do artigo 195 da Carta Magna, segue-se a questão de saber se essa contribuição tem, ou não, natureza tributária em face dos textos constitucionais em vigor. Perante a Constituição de 1988, não tenho dúvida em manifestar-me afirmativamente. De feito, a par das três modalidades de tributos (os impostos, taxas e as contribuições de melhoria) a que se refere o artigo 145 para declarar que são competentes para instituí-los a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, os artigos 148 e 149 aludem a duas outras modalidades tributárias, para cuja instituição só a União é competente: o empréstimo compulsório e as contribuições sociais, inclusive as de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas. No tocante às contribuições sociais — que dessas duas modalidades é a que interessa para este julgamento —, não só as referidas no artigo 149 — que se subordina ao capítulo concernente ao sistema tributário nacional — têm natureza tributária, como resulta, igualmente, da observância que devem ao disposto nos artigos 146, III, e 150, I e III, mas também as relativas à seguridade social previstas no artigo 195, — que pertence ao título 'Da Ordem Social' Por terem esta natureza tributária é que o artigo 149 determina que as contribuições sociais observem o inciso III do artigo 150 (cuja letra 'b' consagra o princípio da anterioridade). Exclui dessa observância as contribuições para a seguridade social previstas no artigo 195, em conformidade com o disposto no par. 6º deste dispositivo, que aliás, em seu par. 4º, ao admitir a instituição de outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, determina se obedeça ao disposto no artigo 154, I, da norma tributária, o que reforça o entendimento favorável à natureza tributária dessas contribuições sociais...."

No mesmo sentido, excerto do voto do Ministro Carlos Velloso, no RE nº 138.284-8/CE (DJU de 28/08/92-págs. 13456):

Processo nº : 10980.013553/99-11
Acórdão nº : CSRF/01-05.533

"...A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios da lei complementar de normas gerais (art. 146, III, "b"). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (C.F., art. 146, III, b; art. 149)..."

A prescrição e a decadência inscritos na lei complementar de normas gerais (TN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (CF. art. 146, III, "b", art. 149), consoante o Min. Carlos Velloso (STF-Plenário, RE 148.754-2/RJ, nun. 93).

Sendo de natureza tributária, aplica-se a estas contribuições, o disposto no art. 146, III, da Constituição Federal, que dispõe:

"Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - "omissis";

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

a) "omissis";

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;" (grifei)

Por seu turno, a lei complementar, Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), reza, em seu art. 150, §4º:

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

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

Processo nº : 10980.013553/99-11
Acórdão nº : CSRF/01-05.533

Como se vê, é o próprio Supremo Tribunal Federal a manifestar-se no sentido de que o prazo decadencial da contribuição em tela é de 5 (cinco) anos, e a seguir-lhe os passos não está a Câmara Superior de Recursos Fiscais decretando inconstitucionalidade de lei alguma, o que, aliás, reclamaria manifestação expressa, o que seria um absurdo. Afinal, somente a Egrégia Corte tem competência para tanto. É, antes de tudo, uma questão escolar.

O STJ já se manifestou no sentido de que o prazo decadencial, mesmo para as contribuições sociais, é de 5 (cinco) anos, como se verifica do AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 616.348 - MG (20030229004-0), de 14/12/2004:

"1." omissis"

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

3. Instauração do incidente de inconstitucionalidade perante a Corte Especial (CF, art. 97; CPC, arts. 480-482; RISTJ, art. 200).

A contribuição em tela amolda-se ao disposto no art. 150 acima transcrito, eis que cabe ao contribuinte o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

O legislador ordinário pode fixar outro prazo para a homologação desde que menor do que o estabelecido no retrotranscrito § 4º. É o que ensina a Doutrina, nas lições de Aliomar Baleeiro, "in" Direito Tributário Brasileiro, Forense, 9ª edição, pág. 478; Fábio Fanucchi, em sua obra Curso de Direito Tributário Brasileiro, Ed. Resenha Tributária, 3ª edição, Vol. I, pág. 297; Luciano Amaro, em Direito Tributário Brasileiro, Saraiva, 6ª edição, pág. 387; Alberto Xavier, "in" Do Lançamento-Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário, Forense, ed. 1997, pág. 94; Sacha Calmon Navarro Coelho, em Curso de Direito Tributário Brasileiro, Forense, 1999, pág. 672; e Leandro Paulsen, em

Processo nº : 10980.013553/99-11
Acórdão nº : CSRF/01-05.533

Código Tributário Nacional, Livraria do Advogado, editora/ESMAFE-RS, Porto Alegre, 2000, pág.502, dentre outros.

Ora, se a decadência segue a lei complementar, cujo prazo de caducidade é de cinco anos, e a Lei nº 8.212/91 estabelece prazo de dez anos, é óbvio que esse prazo não se aplica estas contribuições, que, como já se demonstrou têm natureza tributária.

A Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1.1966 (D.O.U. de 27.10.66, ret. no DOU de 31/10/66) foi promulgada para regular, com fundamento na Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965, o sistema tributário nacional e estabelecer, com fundamento no artigo 5º, inciso XV, alínea b, da Constituição Federal, as normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, sem prejuízo da respectiva legislação complementar, supletiva ou regulamentar.

Por disposição do artigo 7º do Ato Complementar da Presidência da República nº 36, de 13 de junho de 1.967, esta Lei, incluídas as alterações posteriores, foi elevada à categoria de Lei Complementar, passando a denominar-se CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

Assim, todas as alterações nela introduzidas por leis ordinárias, foram elevadas à categoria de lei complementar.

A partir daí, somente lei complementar poderá dispor sobre normas gerais de direito tributário, como é o caso das normas sobre decadência.

É uma garantia do contribuinte nacional e de segurança jurídica que não pode ser alongada pelo legislador ordinário.

Esse fato já desperta a atenção do intérprete perspicaz de que a Lei nº 8.212/95 não tem aplicação às contribuições de natureza tributária.

Processo nº : 10980.013553/99-11
Acórdão nº : CSRF/01-05.533

Outras razões também militam nesse sentido.

Observe-se que os parágrafos do artigo 45 da mencionada lei tratam exclusivamente de contribuições previdenciárias, exigências fiscais fixadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, enquanto a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido é administrada pela Secretaria da Receita Federal, nos termos do que dispõe o artigo 6º e seu parágrafo único a Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988.

Confira-se:

"Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

§1º Para comprovar o exercício de atividade remunerada, com vistas à concessão de benefícios, será exigido do contribuinte individual, a qualquer tempo, o recolhimento das correspondentes **contribuições**.

§2º Para apuração e constituição dos créditos a que se refere o parágrafo anterior, a Seguridade Social utilizará como base de incidência o valor da média aritmética simples dos 36 (trinta e seis) últimos **salários-de-contribuição** do segurado. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.032, de 28.4.95)

§ 3º No caso de indenização para fins da contagem recíproca de que tratam os arts. 94 a 99 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, a base de incidência será a remuneração sobre a qual incidem as **contribuições** para o regime específico de previdência social a que estiver filiado o interessado, conforme dispuser o regulamento, observado o limite máximo previsto no art. 28 desta Lei. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.032, de 28.4.95)

§ 4º Sobre os valores apurados na forma dos §§ 2º e 3º incidirão juros moratórios de zero vírgula cinco por cento ao mês, capitalizados anualmente e multa de dez por cento.

§ 5º O direito de pleitear judicialmente a desconstituição de **exigência fiscal fixada pelo Instituto Nacional do Seguro Social-INSS** no julgamento de litígio em processo administrativo fiscal extingue-se com o decurso do prazo de 180 dias, contado da intimação da referida decisão. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.639, de 25.5.98) ,

47 Grl

Processo nº : 10980.013553/99-11
Acórdão nº : CSRF/01-05.533

§ 6º O disposto no § 4º não se aplica aos casos de **contribuições** em atraso a partir da competência abril de 1995, obedecendo-se, a partir de então, às disposições aplicadas às empresas em geral.

A Lei nº 8.212/95 não se refere expressamente às demais contribuições destinadas à Seguridade Social porque elas têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária, e, por isso mesmo, aplica-se a elas o disposto no art. 146, III, "b", da Constituição, "segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos".

O art. 6º e seu parágrafo único, da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, têm a seguinte redação:

"Art. 6º A administração e fiscalização da contribuição social de que trata esta Lei compete à Secretaria da Receita Federal.

Parágrafo único. Aplicam-se à contribuição social, no que couber, as disposições da legislação do Imposto sobre a Renda referentes à administração, ao lançamento, à consulta, à cobrança, às penalidades, às garantias e ao processo administrativo."

Nada mais razoável que a lei assim dissesse na medida em que, tanto o imposto como a contribuição em tela partem do mesmo ponto: o lucro líquido do exercício, cada um com os ajustes que lhes são pertinentes.

A apuração da CSLL é feita juntamente com a do imposto de renda e não teria o menor sentido que os lançamentos tivessem prazos decadenciais díspares.

Se a lei manda que se aplique a legislação pertinente ao imposto de renda referente ao lançamento, e a legislação inerente ao imposto de renda estabelece o prazo de 5 (cinco) anos (CTN., artigo 150, § 4º), esse mesmo prazo deve ser adotado na caducidade para o lançamento da contribuição.



Processo nº : 10980.013553/99-11
Acórdão nº : CSRF/01-05.533

E nem se diga que, com essa interpretação sistemática, está-se negando aplicação à Lei nº 8.212/91, porque, quando se conclui pela aplicação de uma lei está-se deixando de aplicar a concorrente. E sendo ambas infraconstitucionais também descabe o argumento de que se está decretando a inconstitucionalidade da lei preterida. Segundo esse raciocínio dar prevalência à Lei nº 8.541/91 seria negar aplicação à lei complementar, o que significaria então decretar a inconstitucionalidade da lei nacional.

No mais, adoto o voto da ilustre relatora do aresto embargado, a ilustre Conselheira Maria Goretti de Bulhões Carvalho, aduzindo-lhe as seguintes razões:

O voto da relatora do Ac. 108-06.992, de 19/06/92, da lavra da eminente Conselheira Tânia Koetz Moreira, de saudosa memória, é correto, valendo pelos judiciosos fundamentos que ora tenho a honra de reproduzir, como também como razão de decidir.

Disse ela, em relação ao ponto omitido no aresto embargado:

"Aprecio a preliminar de decadência.

O julgador de primeira instância rejeitou a alegação de decadência fundamentando-se no artigo 45 da Lei nº 8.212/91, por ser a contribuição em comento integrante do orçamento da Seguridade Social.

Referido dispositivo estabelece, *in verbis*:

"Art. 45. O direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada."

A Primeira Câmara deste Conselho de Contribuintes já julgou no sentido de que o dispositivo acima transcrito não se aplica à Contribuição Social sobre o Lucro, uma vez que se refere apenas ao direito de a

Processo nº : 10980.013553/99-11
Acórdão nº : CSRF/01-05.533

Seguridade Social constituir seus créditos. Valho-me, nesta parte, do Voto condutor do Acórdão nº 101-93.356, prolatado pela eminente Conselheira Sandra Maria Faroni, que assim se expressou:

"Todavia, entendo que o art. 45 da Lei nº 8.212/91 não se aplica à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, uma vez que aquele dispositivo se refere ao direito da **Seguridade Social** de constituir seus créditos, e, conforme previsto no art. 33 da Lei nº 8.212/91, os créditos relativos à CSLL são "constituídos" (formalizados pelo lançamento) pela Secretaria da Receita Federal, órgão que não integra o Sistema da Seguridade Social. Por conseguinte, o prazo referido no art. 45 (cuja constitucionalidade não cabe aqui discutir) seria aplicável apenas às contribuições previdenciárias, cuja competência para constituição é do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS. (Note-se que todos os parágrafos do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 tratam apenas das contribuições previdenciárias, de competência do INSS). O artigo 45, incluindo seus parágrafos, se referem claramente ao seu destinatário, que é a Seguridade Social, e não à Receita Federal. A Seguridade Social, de cujo direito cuida o art. 45 da Lei nº 8.212/91, é representada pelos órgãos descentralizados do Ministério da Previdência e Assistência Social (autarquias, que são entidades da administração indireta), ao passo que a Receita Federal é órgão da administração direta da União, conforme Decreto-lei nº 200/67."

O argumento afigura-se correto. Todavia, ainda que assim não se entendesse, há outro aspecto a ser analisado.

A regra geral de decadência, no sistema tributário brasileiro, está definida no artigo 173 do Código Tributário Nacional, da seguinte forma:

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

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

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

A Lei nº 8.212/91, tratando especificamente da Seguridade Social, introduziu prazo maior de decadência, mantendo termo *a quo* idêntico ao do CTN (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido feito o lançamento ou a data da decisão anulatória, quando presente vício formal).

Poder-se-ia argumentar que à lei ordinária não caberia introduzir ou modificar regra de decadência tributária, matéria reservada à lei complementar, nos termos do artigo 146, inciso III, alínea b, da Constituição

Processo nº : 10980.013553/99-11
Acórdão nº : CSRF/01-05.533

Federal. Todavia, a discussão acerca da constitucionalidade de lei extrapola a competência atribuída aos órgãos administrativos, e não cabe aqui examiná-la.

Portanto, abstraindo-se a questão da constitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, deve-se concluir que, para as contribuições submetidas à regra nele estipulada, **aquele prazo que, pelo artigo 173 do CTN é de cinco anos, passa a ser de dez anos**. O artigo 45 da Lei nº 8.212/91 trata do mesmo instituto tratado no artigo 173 do CTN, impondo-lhe prazo mais dilatado.

Todavia, é ponto já pacificado, tanto na jurisprudência administrativa quanto na judicial, que, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, prevalece o preceito contido no artigo 150 do mesmo Código Tributário Nacional, cujo parágrafo 4º estabelece que se considera homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário no prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

É também unânime o entendimento de que a Contribuição Social sobre o Lucro inclui-se entre as exações cujo lançamento se dá por homologação. Assim sendo, na data da ocorrência do fato gerador (antes, portanto, de iniciar-se a contagem do prazo de que tratam o artigo 173 do CTN ou o artigo 45 da Lei nº 8.212/91), iniciou-se o prazo do artigo 150, § 4º, do CTN. Transcorridos daí cinco anos, sem que a Fazenda Pública se manifeste, homologado está o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

Da mesma forma como não se pode ler o artigo 173 do CTN isoladamente, sem atentar-se para a regra excepcional do artigo 150, também o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 não pode ser lido ou aplicado abstraindo-se as demais regras do sistema tributário. Ao contrário, sua interpretação há que ser sistemática, única forma de torná-la coerente e harmoniosa com a lei que lhe é hierarquicamente superior.

Note-se que a homologação do lançamento, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, se dá em cinco anos contados do fato gerador, **se a lei não fixar prazo diverso**. Ora, a Lei nº 8.212/91 não fixa qualquer prazo para homologação de lançamento, no caso das contribuições para a Seguridade Social. Deve prevalecer, portanto, aquele do artigo 150 do CTN, salvo na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, hipótese expressamente excepcionada na parte final de seu parágrafo 4º. Ocorrida essa hipótese, volta-se à **regra geral** do instituto da decadência, ou seja, a do artigo 173 do Código Tributário Nacional, para os tributos em geral, e a do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, para as contribuições aí abrangidas.

Em assim sendo, o lançamento sob exame, alcançando o período de dezembro de 1991 a dezembro de 1994, foi efetuado quando já transcorrido o prazo de cinco anos estabelecido no artigo 150, § 4º, do

Processo nº : 10980.013553/99-11
Acórdão nº : CSRF/01-05.533

Código Tributário Nacional, de vez que o auto de infração foi lavrado apenas em 19/12/2000.”

Assim, voto no sentido de se acolher os embargos da Douta Procuradoria para, ratificando o acórdão embargado e suprindo-lhe a omissão na forma deste voto, negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, 19 de setembro de 2006.



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

