



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Lam-7
Processo nº : 10680.016785/00-49
Recurso nº : 129008
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – Exs.: 1993 a 1996
Recorrente : VIPASA VIDROS PADRÃO S.A.
Recorrida : DRJ - BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 09 de julho de 2002
Acórdão nº : 107-06.690

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DECADÊNCIA - CSLL – CTN, ART. 150, PAR. 4º. – APLICAÇÃO – Tendo a Suprema Corte, de forma reiterada, proclamado a natureza tributária das contribuições de seguridade social, determinando, pois, em matéria de decadência, a lei e o direito aplicável, por força do que dispõe o art. 146, III, b da Constituição Federal, aplica-se as regras do CTN em detrimento das dispostas na Lei Ordinária 8212/91. Interpretação mitigada do disposto na Portaria MF 103/02, isto em face do disposto na Lei 9.784/99 que manda o julgador, na solução da lide, atuar conforme a lei e o Direito. Portanto, deve-se reconhecer, a favor da recorrente, a decadência do direito da Fazenda Publica, relativamente aos exercícios financeiros de 1993 a 1995, efetuar o lançamento.

CSLL – “COISA JULGADA” EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA – ALCANCE – Em matéria tributária a chamada “coisa julgada” tem limites: 1) Tratando-se de Mandado de Segurança, a eficácia da coisa julgada deve ficar restrita ao período de incidência que fundamentou a busca da tutela jurisdicional, não se aplicando portanto às relações futuras, relações continuativas; 2) Tratando-se de Ação Declaratória de Inexistência da Relação Jurídica pesam contra a perenidade da decisão: a) a alteração superveniente da legislação (art. 471, I, do Código de Processo Civil); e b) a superveniência da Declaração de Constitucionalidade, exarada pela Suprema Corte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VIPASA VIDROS PADRÃO S.A.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER parcialmente a preliminar de decadência em relação aos exercícios de 1993 a 1995, vencidos os Conselheiros

Luiz Martins Valero(Relator) e Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz e, por

D

f

Processo nº : 10680.016785/00-49
Acórdão nº : 107-06.690

unanimidade de votos, NEGAR provimento em relação ao exercício de 1996, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado o Conselheiro Natanael Martins para redigir o voto vencedor.


JOSÉ CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


NATANAEL MARTINS
RELATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 07 NOV 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, MAURILIO LEOPOLDO SCHMITT(Suplente Convocado), NEICYR DE ALMEIDA e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente, justificadamente, o Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES.

Processo nº : 10680.016785/00-49
Acórdão nº : 107-06.690

Recurso nº : 129008
Recorrente : VIPASA VIDROS PADRÃO S.A.

RELATÓRIO

VIPASA VIDROS PADRÃO S.A. recorre a este Colegiado contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte - MG que manteve integralmente a exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL nos anos-calendário de 1992, 1993, 1994 e 1995.

O Auto de Infração de folhas 05 a 10 aponta apuração incorreta da CSLL e falta de recolhimento da contribuição devida nos anos-calendário de 1992, 1993, 1994 e 1995.

Relata o fisco que o contribuinte declarou a base de cálculo da CSLL nos períodos-base de 1992 a 1995, preenchendo os respectivos quadros nas declarações do IRPJ (fls. 107; 125 a 128; 146 a 149; e 160), apurando base de cálculo, negativa nesses períodos. No ano calendário de 1995, o contribuinte utilizou do artifício de anular a base com a exclusão total do lucro líquido, somado com as adições declaradas no período. Não efetuou nenhum recolhimento por estimativa.

Verificou a fiscalização que as bases de cálculo apuradas pelo contribuinte estão em desacordo com os valores escriturados no livro LALUR e que também constituem ajuste do Lucro Líquido na apuração da base de cálculo da CSLL, e, conseqüentemente, a base de cálculo negativa da CSLL declarada a ser compensada em períodos subseqüentes apresentava incorreções.

A fiscalização elaborou o Demonstrativo de Apuração da CSLL relativa aos anos-calendário de 1992, 1993, 1994 e 1995 (fls. 15 a 18), a partir dos elementos que constam dos livros LALUR (fls. 53 a 100) e das DIRPJ (fls. 101 a

Processo nº : 10680.016785/00-49
Acórdão nº : 107-06.690

Tendo apurado base negativa da CSLL menor que a declarada pelo contribuinte, providenciou, de ofício, a redução dos valores a compensar constantes do sistema SAPLI-SRF (sistema que controla os saldos declarados da base negativa da CSLL).

Os saldos da base de cálculo negativa da CSLL) apurada no período compreendido entre fevereiro/1993 a setembro/1994, foram compensados com bases positivas apuradas até outubro/1994, conforme quadro demonstrativo anexo (fls. 14 a 17). O saldo da base de cálculo negativa da CSLL relativa ao mês de dezembro/94, foi totalmente compensado, no ano-calendário de 1995 (fls. 18).

Consta dos autos que a autuada ajuizou dois Mandados de Segurança, em litisconsorte, sob os números no 89.0001665-2 e 90.0003752-2, ambos em trâmite na 10ª Vara da Justiça Federal de Minas Gerais, questionando as Leis nº 7.689, de 1988 e Lei nº 7.856, de 1989.

O Mandado de Segurança nº 90.0003752-2, tem por objeto a desobrigação do pagamento das antecipações/duodécimos relativos à CSLL referente ao exercício de 1991, período não abrangido pelo presente processo.

O Acórdão proferido nos autos da apelação em mandado de segurança no 90.01.13264-2/MG, relativo ao Mandado de Segurança no 89.0001665-2, transitou em julgado, cuja decisão reformou, em parte, a sentença de 1º grau, declarando inconstitucional a Lei nº 7.689, de 1988.

A União interpôs ação Rescisória nº 94.01.20.411-0/DF, admitida e julgada procedente, reconhecendo inconstitucional o art. 8º da Lei nº 7.689, de 1988, e indevida a Contribuição Social concernente ao período-base encerrado em 31 dezembro de 1988 (fl. 42).

O fisco justifica o lançamento de ofício argumentando que o Supremo Tribunal Federal reconheceu apenas o art. 8º da Lei nº 7.689, de 1988, inconstitucional e que a Lei nº 8.212, de 1991, modificou a situação jurídica da

Q

X

Processo nº : 10680.016785/00-49
Acórdão nº : 107-06.690

A decisão recorrida está assim ementada:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL - DECADÊNCIA - *As normas jurídicas que versam sobre as contribuições dispõem que o prazo decadencial é de 10 (dez) anos.*

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL - RECONHECIMENTO DE INCONSTITUCIONALIDADE. LIMITES OBJETIVOS DA COISA JULGADA - *A declaração de inconstitucionalidade da Lei nº 7.689, de 1988 e a exclusão de sua eficácia, em caráter permanente e definitivo, só poderiam ser obtidas mediante ação direta de inconstitucionalidade. Na via incidental, o reconhecimento da inconstitucionalidade constitui pressuposto da decisão e apenas afasta a aplicação da lei ao caso concreto, mas a lei continua a vigorar. A Lei nº 8.212, de 1991 por si só legitima a exigência de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.*

MULTA DE OFÍCIO - *No caso de lançamento de ofício, o autuado está sujeito ao pagamento de multa sobre os valores do tributo e contribuição devidos, nos percentuais definidos na legislação de regência.*

JUROS DE MORA - *Os juros de mora são devidos após o vencimento legal da obrigação tributária, a partir do qual ela se torna exigível e nos percentuais definidos na legislação de regência.*

No recurso a recorrente alega que o julgador de primeiro grau cometeu erro ao decidir que a Lei nº 8.212/91 reinstituíu a obrigação de pagar a contribuição social que fora afastada pelo trânsito em julgado da decisão judicial, pois a CSLL foi instituída pela Lei nº 7.689/88. A Lei nº 8.212/91 só veio modificar a lei anterior, verdadeira instituidora da exação.

Transcreve jurisprudência judicial e administrativa para sustentar a argumentação já feita na impugnação e agora repetida de que ocorreu a decadência do direito do fisco de lançar a CSLL, após 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150 do Código

 Tributário Nacional - CTN.

Processo nº : 10680.016785/00-49
Acórdão nº : 107-06.690

Não aceita o disposto no art. 45 da Lei nº 8.212/91 de que o direito de lançar a CSLL seja de 10 (dez) anos, pois a expressão "*se a lei não fixar prazo à homologação*", do art. 150 do CTN, só pode ser entendida no sentido de prazo *menor do que cinco anos*, pois o dispositivo da lei complementar visa à segurança jurídica do contribuinte, não sendo cabível que uma lei ordinária, e portanto inferior hierarquicamente, seja mais gravosa e retire a segurança jurídica que a lei complementar quis proteger.

Reclama que não poderia ter havido o lançamento, ainda mais com multa de ofício e juros de mora, quando a exigibilidade está suspensa pelo andamento da discussão judicial (ação rescisória impetrada pela União), nos termos do art. 151 do CTN. Pede a proteção do art. 63 da Lei nº 9.430/96.

 É o Relatório

Processo nº : 10680.016785/00-49
Acórdão nº : 107-06.690

VOTO VENCIDO

Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO, Relator.

O recurso é tempestivo e reúne as demais condições para ser conhecido.

Há que se enfrentar preliminarmente a prejudicial de mérito trazida pelos argumentos da ocorrência da decadência do direito do fisco de constituir o crédito tributário.

O Auto de Infração foi lavrado em 19/12/2002, exigindo CSLL a partir do ano-calendário de 1992, vencida em 31/05/93.

Dispõe o art. 149 da Constituição Federal:

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto no artigo 146, III, e artigo 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no artigo 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo. (grifamos).

Nesse ponto é importante transcrever parte do voto do Ministro Relator, cujo voto foi acompanhado pelos demais Ministros, no julgamento pelo Supremo Tribunal Federal do Recurso Extraordinário nº 138.284-8-CE:

"A norma matriz das contribuições sociais, bem assim das contribuições de intervenção e das contribuições corporativas, é o art. 149. da Constituição Federal. O artigo 149 sujeita tais contribuições, todas elas, à lei complementar de normas gerais (art. 146, III). Isto, entretanto, não quer dizer, também já falamos, que somente a lei complementar pode instituir tais contribuições. Elas se sujeitam, é certo, à lei complementar de normas gerais (art. 146, III). (grifamos).

A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios de lei complementar de normas gerais (art. 146, III, "b"). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de

B

P

✓

Processo nº : 10680.016785/00-49
Acórdão nº : 107-06.690

normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (C.F., art. 146, III, b; art. 149)."

Embora o julgamento tenha versado sobre a exigência ou não de Lei Complementar para instituição das contribuições sociais a que se refere o art. 195, I, II e III da CF, o trecho citado é didático para o ponto aqui abordado.

O art. 146, inciso III, letra "b" da Constituição Federal de 1988, prevê que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.

O Código Tributário Nacional - CTN, erigido à categoria de Lei Complementar por disposição do art. 7º do Ato Complementar da Presidência da República nº 36/67, recepcionado pela Carta Constitucional de 1.988, regeria o prazo decadencial para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL. Por ser exação a que a lei atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, a regra seria a estampada no art. 150 do referido Código.

Caminhavam nesta linha meus votos neste Colegiado. Mas, refletindo melhor sobre o tema, não há como negar vigência ao art. 45 da Lei nº 8.212/91, assim redigido:

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

1 - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído,

II - da data que se tomar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada". (grifos acrescidos)

A CSLL, embora arrecadada e fiscalizada pela Receita Federal, é contribuição destinada à seguridade social e, como tal, abrangida pelo dispositivo transcrito. Não cabe a este órgão colegiado, integrante do Poder Executivo, negar

Processo nº : 10680.016785/00-49
Acórdão nº : 107-06.690

aplicação a dispositivo legal em vigor, enquanto não reconhecida sua inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal.

Por estas razões, não acolho a preliminar de decadência levantada pela Recorrente.

O segundo ponto a ser enfrentado diz respeito ao instituto da "coisa julgada". Não partilho da opinião do julgador de primeiro grau de que a Lei nº 8.212/91 tenha reinstituído a Contribuição Social sobre o Lucro, embora sobre ela tenha disposto.

Também discordo do posicionamento de que o conteúdo da sentença no Mandado de Segurança no 89.0001665-0, exime a impugnante do pagamento da contribuição social instituída pela Lei nº 7.689/88.

Em inúmeros acórdãos já publicados, esse Conselho vem pacificando o entendimento sobre os limites da chamada "coisa julgada" em matéria tributária.

Releva transcrever, por estar em consonância com meu ponto de vista e para não ser repetitivo, trechos do voto condutor do eminente Conselheiro Neicyr de Almeida, integrante do Acórdão nº: 103.20.221 da terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes:

"O Egrégio Supremo Tribunal Federal em sessão plenária, de 06.10.1992, decidindo o RE-135047/PE, DJ de 20.11.1992, assim se expressou:

"I - Inconstitucionalidade, apenas, do art. 8. da Lei 7.689, de 15.12.88. RREE n.º 146.733-SP, relator Ministro Moreira Alves, 29.06.92, e 138.284-CE, Relator Ministro Carlos Velloso, 01.07.92.

II - R.E. conhecido (letra "b") e provido, em parte; reconhecida a inconstitucionalidade, apenas, do art. 8. Da lei n.º 7.689/88."

Nessa mesma direção, o notável voto do Ministro Relator Carlos Mário Velloso, do STF, RE n.º 138284-8/CE, quando, por unanimidade, em 01.07.1992 - DJ de 28.08.92, declarou-se a inconstitucionalidade do art. 8º da Lei n.º 7.689/88 por ofensa ao princípio da irretroatividade (DJ de 28.08.1992):







"CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE O LUCRO DAS PESSOAS JURÍDICAS. LEI N.º 7.689, DE 15/12/1988.

I - Contribuições para-fiscais: contribuições sociais, contribuições de intervenção e contribuições corporativas. CF, art. 149. Contribuições sociais de seguridade social. CF, arts. 149 e 195. As diversas espécies de contribuições sociais.

II - A contribuição da Lei 7.689, de 15/12/1988, é uma contribuição social instituída com base no art. 195, I, da Constituição. As contribuições do art. 195, I, da Constituição, não exigem, para a sua instituição, lei complementar. Apenas a contribuição do § 4º do mesmo art. 195 é que exige, para a sua instituição, lei complementar, dado que essa instituição deverá observar a técnica da competência residual da União (CF art. 195, § 4º, CF, art. 154, I). Posto estarem sujeitas à lei complementar do art. 146, III, da Constituição, porque não são impostos, não há necessidade de que a lei complementar defina o seu fato gerador, base de cálculo e contribuintes (CF, art. 146, III, a).

III - Adicional ao imposto de renda: classificação desarrazoada.

IV - Irrelevância do fato de a receita integrar o orçamento fiscal da União. O que importa é que ela se destina ao financiamento da seguridade social (Lei 7.689/88, art. 1º).

V - Inconstitucionalidade do art. 8º, da Lei 7.689/88, por ofender o princípio da irretroatividade (CF art. 150, III, a) qualificado pela inexigibilidade da contribuição dentro do prazo de noventa dias da publicação da lei (CF, art. 195, § 6º). Vigência e eficácia da lei: distinção.

VI - Recurso extraordinário conhecido mas improvido; declarado a inconstitucionalidade apenas do art. 8º da Lei 7.689, de 1988."

A Resolução do Senado Federal sob o n.º 11, de 04 de abril de 1995, conferindo efeitos erga omnes à decisão declaratória incidental de constitucionalidade extirpou do mundo jurídico, por sua vez, o artigo 8º da Lei 7.689, de 15 de dezembro de 1988, a seguir transcrito:

"Art. 8º - A contribuição social será devida a partir do resultado apurado no período-base a ser encerrado em 31 de dezembro de 1988."

(...)

Dessa forma, o plenário do STF reputou válida a instituição da Contribuição Social sobre o Lucro, salvo o seu comando sob o signo do artigo 8º considerado inexigível retroativamente sobre o lucro do exercício de 1988, por contrariar a regra de inconstitucionalidade mitigada, contida no artigo 195, § 6º, da Constituição Federal de 1988. Tem-se, então, não-configurada a violação integral da norma em face do dispositivo constitucional, erigindo-se a ocorrência do seu fato gerador, sem quaisquer cumulatividades e convalidado por veículo normativo ordinário.

(...)

Do Sr. Ministro do STF, Moreira Alves, no RE 100.888-1, destaca-se o seguinte trecho:

"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."

Na mesma diretriz, a manifestação unânime da Primeira Turma do Colendo Superior Tribunal de Justiça, ao apreciar o REsp. 194276/RS, relativamente ao processo n.º 98/0082416-2, DJ de 29.03.1999, de cujo voto condutor do eminente Ministro José Delgado extrai-se a seguinte ementa:

"1. (...).

2. A Súmula n.º 343, do STF, há de ser compreendida com a mensagem específica que ela contém: a de não ser aplicada quando a controvérsia esteja envolvida com matéria de nível constitucional.

3. A coisa julgada tributária não deve prevalecer para determinar que o contribuinte recolha tributo cuja exigência legal foi tida como inconstitucional pelo Supremo. O prevalecimento dessa decisão acarretará ofensa direta aos princípios da legalidade e da igualdade tributárias.

4. Não é concebível se admitir um sistema tributário que obrigue um determinado contribuinte a pagar tributo cuja lei que o criou foi julgada definitivamente inconstitucional, quando os demais contribuintes a tanto não são exigidos, unicamente por força da coisa julgada."

Do voto do relator, colaciona-se o seguinte trecho:

"A soberania do Poder Judiciário em construir a coisa julgada não é absoluta. Ela há de ser exercida até os limites postos pela Carta Magna. Não entendendo-se assim, se outorgar ao juiz força maior do que a possuída pela Constituinte, por se reconhecer que a decisão por ele, juiz, proferida, mesmo contrária à Constituição, prevalecerá.

Venho afirmando em meus escritos e decisões, com a devida vênia dos que têm entendido diferente, que a função do direito aplicado pelo Poder Judiciário é, exclusivamente, a de ordenar, impondo segurança e confiabilidade nas relações jurídicas. Essa missão toma-se mais categórica quando o Poder Judiciário é chamado para regular relações jurídicas de direito público, em face de não lhe ser possível criar comportamentos que fujam dos limites impostos pela legalidade objetiva e prestigiada pela CF.

Não concebo o atuar de qualquer ordenamento jurídico que não seja na forma de Sistema. Se assim não atuar não é ordenamento e não expressa função harmonizadora a ele exigida.

Impossível, conseqüentemente, que uma decisão judicial importe em criar privilégios no âmbito das relações jurídicas, impositivos



tributários, permitindo que uma empresa não pague determinado tributo, mesmo que o seja por período certo, enquanto outras empresas são obrigadas a pagá-lo, apenas, porque, de modo contrário ao assentado pelo Supremo Tribunal Federal, uma decisão judicial assim impõe.

O prevalecimento da sentença transitada em julgado, em tal hipótese, quando atacada por ação rescisória, seria provocar um desrespeito à ordem jurídica, cuja estrutura e finalidade estão voltadas para a promoção da justiça. Esta, por sua vez, só será alcançada se a todos for emprestado o sentimento da igualdade e de segurança.

Não se invoque, como é comum se fazer, a segurança jurídica estabelecida pela coisa julgada. A segurança jurídica, por ela tratada é a de natureza processual, isto é, a surgida em decorrência do pronunciamento judicial, não sujeita, portanto, a modificações se não existir uma razão superior de ordem constitucional a descaracterizar essa força.

É de ser lembrado que a Constituição Federal, fiel a esse sistema hierárquico que se acaba de demonstrar, protege a coisa julgada, apenas, face aos efeitos de lei ordinária a ele posterior. Essa característica bem demonstra o cunho processual da segurança jurídica estabelecida pela coisa julgada, tomando-se instável perante a vontade legislativa, por se prestigiar a independência do Judiciário como poder, não se permitindo que outra lhe tire os efeitos de suas decisões.

Não me impressiona, nem me influencia a alegada aplicação da Súmula n.º 343 do STF, sobre a questão em debate. Entendo que ela, em se tratando de tema envolvendo constitucionalidade ou inconstitucionalidade de lei não tem eficácia. Outrossim, ela só se faz presente, ao meu pensar, quando se trata de texto legal de interpretação controvertida nos tribunais e referente a relações jurídicas de direito privado. Estas, como é sabido, não estão sujeitas a princípios cogentes, presentes no corpo da Carta Magna, salvo o concernente ao direito adquirido, ao ato jurídico perfeito e a coisa julgada.

No trato de confronto de lei com a Constituição Federal, de acordo com o nosso sistema imposto pela nossa Carta Magna, só o Supremo Tribunal Federal tem competência absoluta para se pronunciar, declarando, com força obrigatória, a sua constitucionalidade ou inconstitucionalidade.

A declaração de inconstitucionalidade assumida pelos tribunais de segundo grau, não tem a mesma potencialidade de imperatividade da oriunda pelo Supremo Tribunal Federal pela ausência de efeito definitivo absoluto e por aqueles não terem a competência outorgada pela Carta Magna de serem obrigados a guardarem a Constituição, como a possuída pela Colenda Corte (art. 102, CF)."

(...)

Tomemos a exegese da Lei 7.689, de 15 de dezembro de 1988, mais especificamente em seu artigo 2º, normatizada pela IN-SRF n.º 198, de 29.12.1988:

B

PC

X

"Art. 2º - A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda;"

A Lei n.º 8.034, de 12.04.1990, com eficácia a partir de 14 de julho de 1990, resgatou edições legais pretéritas a esse teor e inovou, significativamente, a composição da base de cálculo até então vigente para as pessoas jurídicas submetidas à apuração do lucro real, enfatizando-se as seguintes inclusões defluentes de seu texto legal (art. 2º):

"(...);

1) adição do valor da reserva de reavaliação, baixado durante o período-base, cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado do período;

2) adição do valor das provisões não dedutíveis na determinação do lucro real, exceto a provisão para o imposto de renda;

3) (...);

4) (...);

5) exclusão do valor das provisões adicionadas, na forma do item 3 que tenham sido baixadas no curso do período-base;

6) dedução das participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, e as contribuições para instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados (art. 7º da IN n.º 90, de 15-07-92)."

Observe-se que as alterações a esse título não se quedaram incólumes, merecendo destaques outras modificações anteriores, tais como as prescritas pelo art. 42, §4º da Lei n.º 7.799, de 10.07.1989; art. 7º da Lei n.º 7.856, de 24.10.1989; e art. 1º, inciso II da Lei n.º 7.988, de 28.12.1989.

*Como corolário, a coisa julgada resta descaracterizada pela tangência de dois vetores indissociáveis: **lei superveniente e fatos de natureza diversa**. A Lei n.º 8.034, de 13.04.1990, ao erigir uma nova base de cálculo para a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, dramaticamente distante da regida pela Lei n.º 7.689/88, manifestamente atendeu ao dualismo que se aponta indispensável.*

Portanto, a coisa julgada a que se refere a contribuinte não tem pertinência com a exação imposta, pois o seu caráter não se irradia a outros exercícios e nem ataca lei nova, a exemplo das Leis 7.738/89 (arts. 16 e seguintes), 7.799/89, 7.856/89, 7.988/89, 8.034/90, 8.114/90, Decreto n.º 332/91, 8.212/91, 8.383/91, 8.541/92, Complementar n.º 70/91, Emenda Constitucional de Revisão n.º 1/94, 8.981/95, 9.065/95, 9.249/95, Emenda Constitucional n.º 10, de 04 de março de 1996, 9.316/96 (todos os artigos), 9.430/96 - mas se aprisiona na dimensão temporal da sentença contemplativa dos exercícios abarcados pela Lei 7.689/88; melhor dizendo: goza de eficácia nos anos-base de 1988

Processo nº : 10680.016785/00-49
Acórdão nº : 107-06.690

e 1989. Ademais, a Lei n.º 4.657, de 04 de setembro de 1942 (LICC), em seu artigo 1º, § 4º, salienta que as correções a texto de lei já em vigor consideram-se lei nova.

(...)

Ainda que no limite extremo do hipotético prevalecessem os argumentos expendidos pela contribuinte, essa não ficaria a salvo eternamente da obrigação tributária a que recusa submissão, a não ser com um abominável desrespeito ao princípio pétreo da igualdade o qual consiste em dar tratamento igual aos iguais. Enfim, o julgado não tem caráter de imutabilidade para os eventos fiscais futuros, frise-se.

A outra questão de fundo alçada refere-se à inexistência de propositura de ação rescisória por parte da Fazenda Pública.

Para tanto, mister se faz ouvir, similarmente, a voz dos nossos Tribunais Superiores, a par dos comentários antes já assentados:

No Acórdão ao REsp. 166810/DF - Processo n.º 98/0016974-1, DJ de 22.02.1999, o eminente Ministro relator do egrégio STJ, Demócrito Reinaldo, assim se posicionou acerca da temática, no que foi acompanhado por unanimidade pelos seus ilustres pares:

"A ação rescisória é procedimento adequado para desconstituir decisão com trânsito em julgado e que afrontou pronunciamento do Supremo Tribunal Federal, julgando a inconstitucionalidade de preceito de lei federal e cuja suspensão já foi declarada através de Resolução do Senado da República."

A Primeira Turma do STF, por unanimidade, apreciando o RE 192.212-5, DJ de 29.08.1997, assim ementou a sua decisão:

"Controle incidente de constitucionalidade de normas: reserva de plenário (Const., art. 97): inaplicabilidade, em outros tribunais, quando já declarada pelo Supremo Tribunal Federal, ainda que incidentemente, a inconstitucionalidade da norma questionada: precedentes.

1. A reserva de plenário da declaração de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo funda-se na presunção de constitucionalidade que os protege, somado a razões de segurança jurídica.

2. A decisão plenária do Supremo Tribunal, declaratória de inconstitucionalidade de norma, posto que incidente, sendo pressuposto necessário e suficiente a que o Senado lhe confira efeitos "erga omnes", elide a presunção de sua constitucionalidade (...)."

(...)

Merece destaque também, pela força conclusiva de sua ementa, o Acórdão nº 108-05.225, sessão de 14/07/98 da 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes em que foi relator o ex conselheiro Dr. José Antonio Minatel, verbis:

Processo nº : 10680.016785/00-49
Acórdão nº : 107-06.690

“RELAÇÃO JURÍDICA CONTINUATIVA - PERENIDADE - LIMITE TEMPORAL: Não são eternos os efeitos da decisão judicial transitada em julgado, proferida por Tribunal Regional Federal, que afasta a incidência da Lei 7.689/88 sob o fundamento de sua inconstitucionalidade. Ainda que se admitisse a tese da extensão dos efeitos dos julgados nas relações jurídicas continuadas, esses efeitos sucumbem ante pronunciamento definitivo e posterior do STF em sentido contrário, como também sobrevindo alteração legislativa na norma impugnada.”

Concluindo, a linha de entendimento deste órgão julgador administrativo, é a abaixo sintetizada:

1) Tratando-se de Mandado de Segurança, a eficácia da coisa julgada deve ficar restrita ao período de incidência que fundamentou a busca da tutela jurisdicional, não se aplicando portanto às relações futuras, relações continuativas;

2) Tratando-se de Ação Declaratória de Inexistência da Relação Jurídica pesam contra a perenidade da decisão:

a) a alteração superveniente da legislação (art. 471, I, do Código de Processo Civil); e b) a superveniência da Declaração de Constitucionalidade, exarada pela Suprema Corte.

No caso em exame trata-se de proteção dada via Mandado de Segurança, cujos efeitos da coisa julgada estão restritos a período de apuração anterior aos exigidos no Auto de Infração, não se aplicando, como visto, às relações futuras, continuativas, ainda não atingidas pela decadência.

Por fim, resta analisar os argumentos relacionados com a aplicação da multa de lançamento de ofício e dos juros de mora.

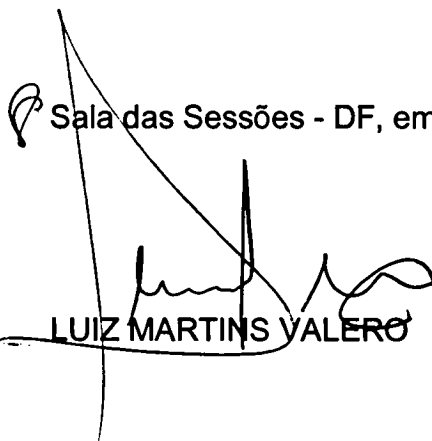
A recorrente questiona a incidência de multa de ofício e juros de mora alegando que os valores discutidos estariam com a exigibilidade suspensa, de acordo com, o art. 151, inc. IV do CTN.

Processo nº : 10680.016785/00-49
Acórdão nº : 107-06.690

Coerente com o posicionamento antes manifestado, entendo que o que está ou esteve em discussão judicial é a CSLL relativa a períodos de apuração anteriores ao exigido no Auto de Infração.

Como bem salientou o julgador de primeiro grau, tanto a multa de ofício aplicada, quanto os juros de mora, foram exigidos nos estritos termos das leis de regência.

Pelo exposto, voto por se negar provimento ao recurso.

 Sala das Sessões - DF, em 09 de julho de 2002.

LUIZ MARTINS VALERO

VOTO VENCEDOR

Conselheiro NATANAEL MARTINS, Relator designado.

A presente autuação cinge-se, em suma, ao panorama criado por decisão judicial transitada em julgado que declarou a inexistência de relação jurídico-tributária entre o Fisco e contribuinte, de modo a afastar a aplicação da Lei nº 7.689/88 em virtude da sua alegada – e acatada pela decisão judicial em comento – inconstitucionalidade.

Primeiramente, forçoso salientar que a coisa julgada, protegida pelo artigo 5º, XXXVI, da Carta Magna consubstancia-se no estandarte do princípio da segurança jurídica. Contudo, a aplicação de um determinado princípio constitucional a uma relação jurídica, por vezes, pode parecer causar mácula à verificação de outro princípio.

Por oportuno, deveras elucidativa é a lição de Ricardo Lobo Torres, no sentido da ponderação dos princípios. Para o autor, faz-se necessária uma interpretação capaz de conciliar princípios ao caso concreto, sem proclamar-lhes uma hierarquia. Nesse sentido, dita o sábio jurista que os “princípios constitucionais vivem em equilíbrio e em permanente busca de harmonia”.

Suspendendo por instantes esta elucubração, saliente-se que o presente caso exterioriza reluzente peculiaridade, a qual cinge-se ao fato de tratar-se de uma relação jurídica continuativa, que se perpetua no tempo, ou seja, não imediata. Nesse sentido, o d. Hugo de Brito Machado traça a distinção entre as relações jurídico-tributárias instantâneas – exemplificando-as com o ITBI – e as continuativas, ora em exame, dentre as quais enquadram-se a cobrança do ICMS,



Processo nº : 10680.016785/00-49
Acórdão nº : 107-06.690

IRPJ e, também, das contribuições sociais. Tal peculiaridade, por conseguinte, reclama uma interpretação restritiva da coisa julgada, sobressaindo-lhe limites necessários.

Nesse toante, prega o artigo 471, I, do Codex processual que:

“Art. 471. Nenhum Juiz decidirá novamente as questões já decididas, relativas à mesma lide, salvo:

I – se, tratando-se de relação jurídica continuativa, sobreveio modificação no estado de fato ou de direito; caso em que poderá a parte pedir revisão do que foi estatuído na sentença. (...)”

Em mesmo sentido, predomina sólido entendimento doutrinário, aqui externado por Fábio Junqueira de Carvalho e Maria Inês Murgel (“Limites da Coisa Julgada em matéria tributária”, in “Problemas de Processo Judicial Tributário”, 3º Volume, Ed. Dialética, p. 179):

“Após o trânsito em julgado da ação, mesmo tendo a decisão final sido favorável ao contribuinte, é, a princípio, possível ao sujeito ativo voltar a cobrar o tributo, desde que existam novas premissas decorrentes da forma de atuação deste contribuinte; de modificação legislativa ou de mudança de entendimento dos tribunais, em especial dos tribunais superiores.” (negritamos)

In casu, a d. fiscalização lavrou auto de infração sob o entendimento de que, com a superveniência da Lei nº 8.212/91, a par da decisão judicial alegada pela autuada, a relação jurídico-tributária afastada foi restabelecida. Em verdade, a par de tudo o quanto foi exposto pela autuada, é inegável que a edição da norma supracitada ensejou a modificação legislativa de que trata a doutrina ou, ainda, a modificação no estado de direito preconizada pelo Estatuto Processual.

Deveras, a Lei nº 8.212/91 – Lei Orgânica da Seguridade Social –
 traz em seu bojo todos os elementos necessários à instituição da Contribuição

Social sobre o Lucro, quais sejam, o fato gerador (art. 11, § único, b), o sujeito ativo (Art. 33), o sujeito passivo (art. 15) e, por fim, base de cálculo e alíquota (art. 23).

Destarte, irrefutável a modificação legislativa ocorrida, cuja irradiação de efeitos encampa a relação jurídico-tributária continuativa ora analisada.

Por outro lado, retomando a discussão sob o prisma da segurança jurídica em confronto com os demais princípios constitucionais, salta aos olhos o princípio da isonomia, haja vista que o E. Supremo Tribunal Federal declarou a constitucionalidade da Lei nº 7.689/88, pela via incidental, em ação diversa da daquela ensejadora da presente situação *in concreto*, restando inconstitucional apenas o seu artigo 8º, que é indiferente para o deslinde da controvérsia instaurada.

Ora, não fosse possível, por alteração legislativa, restabelecer a cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro em relação ao contribuinte desobrigado por decisão judicial contrária ao entendimento dos Tribunais Superiores, estaríamos diante de uma decisão que atingiria relações jurídicas futuras, de forma totalmente abstrata, gerando situação extremamente antiisonômica, de grave ameaça à competitividade econômica, uma vez que restaria inalterável o despautério de um só contribuinte estar desobrigado de uma contribuição aplicada a toda a sociedade.

Corroborando este posicionamento, insta transcrever parte do voto do Min. Moreira Alves na Ação Rescisória nº 1.239 (RTJ 132/1113):

"A meu ver, não cabe ação declaratória para o efeito de que a declaração transite em julgado para os fatos geradores futuros, pois ação desta natureza se destina a declaração de existência, ou não, de 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 pela Constituição, se possível de



ser obtida por ação declaratória, transformaria tal ação em representação de interpretação ou de inconstitucionalidade em abstrato, o que não é admitido em nosso ordenamento.”

Acrescente-se, ainda, que o posicionamento jurisprudencial acima reproduzido é parte de entendimento que dita a restrição do alcance da coisa julgada, havendo, neste sentido, várias decisões do Plenário do Pretório Excelso, dentre as quais pode-se citar o julgado em sede de Embargos no Recurso Extraordinário nº 83.225, julgados estes que dão ampla aplicação à Súmula 239 da mesma Corte. Outrossim, em que pese alegar que tal súmula originou-se de julgados que tratavam de executivos fiscais, a necessidade de realçar o princípio da isonomia frente a tais aberrações gerou a acertada ampliação de sua utilização.

Vejamos o que determina a Súmula nº 239:

“Decisão que declara indevida a cobrança de imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores”

Assim, ao menos nesse tocante, acompanho o voto do ilustre Conselheiro Relator, concluindo que a autuada está novamente obrigada ao recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro, com fulcro na Lei nº 8.212/91 e posteriores alterações.

Contudo, ainda assim não há de subsistir o presente auto de infração, lavrado em 19/12/2001, o qual se refere à contribuição devida aos exercícios financeiros de 1993, 1994 e 1995, porquanto, inegavelmente, operou-se a decadência do direito do Fisco para constituição do crédito tributário.



Com efeito, a despeito da venerável posição do ilustre Conselheiro Relator no sentido de não caber (...) este *órgão colegiado, integrante do Poder*

Executivo, negar aplicação a dispositivo legal em vigor, enquanto não reconhecida sua inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal”, no caso em espécie, ouso dela divergir, especialmente no que se refere à aplicação do artigo 45 da prefallada Lei nº 8.212/91, porque, como se verá, não se esta aqui a simplesmente negar vigência a uma lei, mas, sim, a de aplicar a lei que especificamente deve reger a matéria.

Para esclarecer tal discordância, mister rememorar a moderna classificação das espécies tributárias já diversas vezes exaltada pela Colenda Suprema Corte e claramente dissecada no voto proferido pelo Excelentíssimo Ministro Carlos Velloso, no julgamento do RE nº 138.284/CE, datado de 1º de julho de 1992, ou seja, posteriormente à edição da Lei nº 8.212/91:

“As diversas espécies tributárias, determinadas pela hipótese de incidência ou pelo fato gerador da respectiva obrigação (CTN, art. 4º), são as seguintes: a) impostos (CF, arts. 145, I, 153, 154, 155 e 156); b) as taxas (CF, art. 145, II); c) as contribuições, que podem ser assim classificadas: c.1. de melhoria (CF, ar. 145, III); c.2. parafiscais (CF, art. 149), que são: c.2.1. sociais, c.2.1.1. de seguridade social (CF, art. 195, I, II, III), c.2.1.2. outras de seguridade social (CF, art. 195, parág. 4º), c.2.1.3. sociais gerais (o FGTS, o salário-educação, CF, art. 212, parág. 5º, contribuições para o SESI, SENAI, SENAC, CF, art. 240); c.3. especiais: c.3.1 de intervenção no domínio econômico (CF, art. 149) e c.3.2. corporativas (CF, art. 149). Constituem, ainda, espécie tributária: d) os empréstimos compulsórios (CF, art. 148).”

Depreende-se da classificação tributária erigida pelo Ministro Carlos Velloso e acima reproduzida que as contribuições sociais, portanto, têm natureza tributária. E tal posicionamento do Pretório Excelso, como dito, não é isolado, o que se atesta pela transcrição de importantes manifestações do irretocável Ministro Moreira Alves, escolhidas dentre tantas outras manifestações dos Ministros daquela Corte:

 *“Sendo, pois, a contribuição instituída pela Lei nº 7.689/88 verdadeiramente contribuição social destinada ao financiamento da*

Processo nº : 10680.016785/00-49
Acórdão nº : 107-06.690

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.” (RE nº 146.733/SP; j. 29.06.1992)

“Esta Corte, ao julgar o RE 146.733, de que fui relator, e que dizia respeito à contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas instituída pela Lei nº 7.689/88, firmou orientação no sentido de que as contribuições sociais destinadas ao financiamento da seguridade social têm natureza tributária, embora não se enquadrem entre os impostos.” (Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 1-1 Distrito Federal; j. 1º.12.1993)

Desse modo, afigura-se incontestado a natureza tributária da contribuição social instituída pela Lei nº 7.689/88, assim como de qualquer outra contribuição social. Tal afirmação, contudo, não esgota a questão, porquanto a natureza tributária das contribuições sociais acarreta-lhes consequência de suma importância ao deslinde da controvérsia instaurada nestes autos, qual seja, a sua submissão às normas gerais de tributação veiculadas por lei complementar.

Retomando-se o voto do ilustre Ministro Carlos Velloso acima transcrito parcialmente, o qual, lembre-se, trata da figura das contribuições sociais no novel ordenamento, infere-se que:

“(…) 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 (CF, art. 146, III, b; art. 149).”

Corroboram esse entendimento diversas manifestações do Egrégio Supremo Tribunal Federal, o que se atesta pela transcrição de trechos de votos da lavra do Ministro Ilmar Galvão, proferidos, respectivamente, no julgamento dos já citados RE nº 146.733/SP e Ação Declaratória de Constitucionalidade 1-1/DF:

"A contribuição social instituída pela Lei nº 7.689/88 está prevista no art. 195 da Constituição Federal.

*O dispositivo e seus incisos e parágrafos definem o tributo (**caput**), os contribuintes (inciso I e parágrafo 8º) e a base de cálculo.*

*Nada deixaram, como se vê, para eventual lei complementar, que, assim, não faz falta. A sua instituição, por isso, pôde ser autorizada por meio de lei (ordinária), no **caput** do art. 195, sendo certo que as «normas gerais» a que está sujeita hão de ser encontradas na lei complementar que, entre nós, já regula a matéria prevista no art. 146, III, b, da CF."*

"Na verdade, no que tange à base de cálculo, as vedações constitucionais são circunscritas às hipóteses de taxas relativamente aos impostos (art. 145, par. 2º) e de impostos da competência residual da União, no que diz respeito aos demais impostos, federais, estaduais ou municipais (art. 154, I).

Não referem, pois, às contribuições sociais, como as de que se trata, em relação as quais se limitou, no art. 149, a declarar sujeitas às normas do artigo 146, III e 150, I e III, além do disposto no art. 195, par. 6º."

Com efeito, dúvidas não hão de remanescer acerca da submissão das contribuições sociais, dentre elas a de que ora se trata, às normas gerais referidas no artigo 146, III, da Carta Magna, as quais estão contidas no Código Tributário Nacional. Isso a despeito da desnecessidade de lei complementar para sua instituição, conforme também já decidiu a Egrégia Suprema Corte.

Dita o referido artigo 146, III, da Constituição Federal que:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

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

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

*b) obrigação, lançamento, crédito, **prescrição e decadência tributários**; (...)" (grifos nossos)*



Processo nº : 10680.016785/00-49
Acórdão nº : 107-06.690

No Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172/66, alçada à categoria de lei complementar quando da sua recepção pelo ordenamento vigente -, a decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário está prevista, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, no artigo 150, § 4º, e, para os demais tributos, no artigo 173, I.

Tratando-se de tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação, como de fato se trata, aplica-se à espécie o artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dita que se operará a decadência em cinco anos *"(...) a contar da ocorrência do fato gerador (...)".*

Destarte, sendo certo que o lançamento ora recorrido deu-se em 19/12/2002 e que seu intuito era a constituição de crédito atinente à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido devida nos anos-calendário de 1992, 1993, 1994 e 1995, bem como se aplicando a regra contida no parágrafo 4º do artigo 150 da Lei Complementar mencionada; há de se concluir que o lançamento está decaído desde 31/12/2000.

E nem se alegue que o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 referir-se-ia a regra específica de decadência aplicável às contribuições destinadas à Seguridade Social, haja vista que, como visto à exaustão, determina a Constituição Federal que a decadência em matéria tributária deve ser tratada por lei complementar. Ou seja, sendo inegável a natureza tributária da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, está ela, pois, sujeita ao mencionado mandamento constitucional devidamente regulamentado no Código Tributário Nacional.

Não se trata, aqui, como já de início asseverado, de negar aplicação a dispositivo vigente de lei ainda não declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal e, por via de consequência, de negar vigência à Portaria MF 103/2002 que delimitou a competência dos Conselhos de Contribuintes, mas,



sim, de eleger, entre dois dispositivos de lei, aquele que mais se adapta ao ordenamento vigente.

Ensina o Ministro Sálvio de Figueiredo Teixeira, em lição de atualidade e profundidade indiscutíveis, que:

"A interpretação das leis não deve ser formal, mas sim, antes de tudo, real, humana, socialmente útil. (...) Se o juiz não pode tomar liberdades inadmissíveis com a lei, julgando 'contra legem', pode e deve, por outro lado, optar pela interpretação que mais atenda às aspirações da Justiça e do bem comum" (RSTJ 26/384)

Ora, não se está a tratar aqui tão-somente da aplicação da Lei nº 8.212/91, mas também do Direito, haja vista que, repisando regra comezinha do direito processual, ao julgador cabe aplicar a Lei e o Direito.

Ninguém menos que Miguel Reale, elucidando o pensamento sempre vivo do saudoso jurista italiano Tullio Ascarelli, brilhantemente ensina que:

"O ato interpretativo, segundo Ascarelli, não se reduz a mera inferência lógica a partir de regras de direito, tomadas como premissas, mas ao contrário, representa uma valoração a partir de paradigmas normativos. (...) Como se vê, Ascarelli estava convencido, e este é um dos seus grandes méritos, que não pode haver interpretação que não envolva uma preferência valorativa, segundo parâmetros normativos, os quais delimitam a função criadora do intérprete, mas não a suprimem.

Interpretar é valorar, ou seja, optar entre valores compatíveis com a estrutura normativa. Todo intérprete, por mais isento ou neutro que queira ser, jamais poderá libertar-se, primeiro, de seu coeficiente pessoal axiológico e, em segundo lugar, do coeficiente social de preferência inerente à sociedade a que ele pertence, ou ao "tempo histórico" que está vivendo.

O advogado, o teórico ou o juiz são, antes de mais nada, homens inseridos num contexto de valorações e de preferências. Antes do jurista, há, em suma, a consciência, que é, ao mesmo tempo, uma realidade psíquica, com motivações econômicas, morais, religiosas, as quais não podem deixar de condicionar o ato interpretativo.



Processo nº : 10680.016785/00-49
Acórdão nº : 107-06.690

Para chegar a uma "interpretação concreta", Ascarelli adota a tese desenvolvida por um grande mestre da Teoria do Estado, Herman Heller, segundo o qual a interpretação não se põe no fim, como resultado do ordenamento, mas sim no começo do ordenamento, o que quer dizer que ela condiciona o sistema normativo. Por outras palavras, o ordenamento jurídico só se torna pleno graças à mediação hermenêutica, ou, mais propriamente, graças ao trabalho criador do intérprete. (...)." ("A teoria da interpretação segundo Tullio Ascarelli", in Revista de Direito Mercantil, Industrial, Econômico e Financeiro nº 38, p. 75).

Alias, se dúvidas outrora houvesse quanto a função judicante na esfera administrativa, estas se dissiparam com o advento da Lei 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, aplicável no âmbito do processo administrativo tributário federal, que, solenemente, proclamou que **"nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de atuação conforme a lei e o Direito"** (art. 2º., par. Único, inciso I).

Nessa vereda, diga-se que a questão não se põe ao extremo de reputar inconstitucional esta ou aquela norma, mas sim de interpretar o Direito vigente, como princípio ao exercício das funções de um órgão judicante. Isso, pois, afastada a "consciência" do julgador, esvaziada estaria a tarefa desse Egrégio Colegiado, mormente considerando que a interpretação é instrumento imprescindível a qualquer operador do Direito.

Deveras, não se há de fechar os olhos ao fato de que a Constituição incumbiu à lei complementar a competência para disciplinar o instituto da decadência em matéria tributária, competência esta exercida pelo Código Tributário Nacional e aplicável às contribuições sociais, conforme interpretação pacífica engendrada do Egrégio Supremo Tribunal Federal, guardião da Constituição Federal.



Processo nº : 10680.016785/00-49
Acórdão nº : 107-06.690

Remetendo-se novamente a atenção à supra transcrita lição de Miguel Reale, frise-se que “o ordenamento jurídico só se torna pleno graças à mediação hermenêutica”. É, portanto, lançando-se mão dessa mediação hermenêutica, e de nada mais, que se aplica ao caso concreto o artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional ao invés do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, privilegiando-se a plenitude do ordenamento jurídico.

Noutro giro e se mais não bastasse, não se pode negar que precedentes jurisprudenciais declaratórios da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 também devem ser sopesados na verificação da aplicação da lei ao caso concreto, a exemplo do acórdão oriundo do julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade nº 63.912, incidente no Agravo de Instrumento nº 2000.04.01.092228-3/PR, cuja ementa é a seguir transcrita:

“Arguição de Inconstitucionalidade. Caput do artigo 45 da Lei nº 8.212/91.

É inconstitucional p 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 área reservada à lei complementar, vulnerando, dessa forma, o art. 146, III, b, da Constituição Federal.”
(TRF – 4ª Região – Corte Especial – DJ 05.09.2001)

Nesse sentido, se o julgador possui em mãos instrumentos cujo manejo possibilita a aplicação ao caso concreto de norma harmônica com o ordenamento jurídico, pode e deve fazê-lo. Não se há de esperar que o Egrégio Supremo Tribunal Federal reconheça a inconstitucionalidade apontada via declaração efetuada pelo controle difuso, cuja extensão de efeitos a todos os contribuintes reclamaria a edição de Súmula do Senado Federal, ato de discricionariedade indiscutível.

Assim, se é certo que os Conselhos de Contribuintes devem se pautar segundo suas regras de competência judicante, não menos certo é o fato de que no exercício dessa atividade, cuja competência deriva do Decreto 70235/72, lei

Processo nº : 10680.016785/00-49
Acórdão nº : 107-06.690

ordinária como proclamado pelo Poder Judiciário, devem os julgadores, por força dos princípios emergentes na Lei já citada Lei 9.784/99, aplicar o direito cabível à espécie. É justamente em face dessa realidade contextual que se deve tomar a referida Portaria MF 103/02 como veiculadora de regras não exaustivas de competência.

Noutras palavras, quando a lei e o direito aplicável emergirem de forma incontestada, sobretudo quando derivados de reiteradas manifestações ou de decisões definitivas de Tribunais Superiores, especialmente do Supremo Tribunal Federal quando este, de forma definitiva, já tenha feito o devido controle de constitucionalidade, o órgão julgante não somente pode como deve aplicá-los.

Destarte, é de se reconhecer a decadência do lançamento recorrido em relação aos exercícios financeiros de 1993, 1994 e 1995, por aplicação da norma contida no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional a o caso concreto.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, afastando a exigência da contribuição *sub studio* para os exercícios financeiros já atingidos pelo termo final da decadência (93,94 e 95), mantendo-o, porém, no que se refere ao exercício financeiro de 1996.

 É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 09 de julho de 2002.


NATANAEL MARTINS