



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

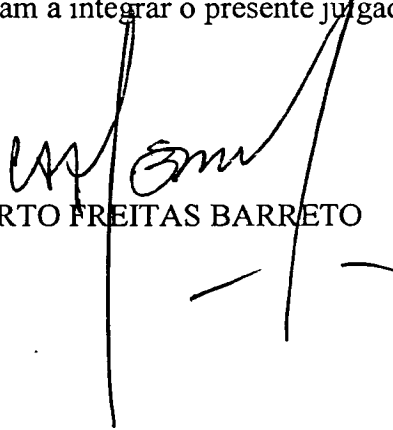
Processo nº 10882 003921/2003-51
Recurso nº 105-144.026 Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-00.154 – 1ª Turma
Sessão de 15 de junho de 2009
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado NETPLAN BANK LTDA.

Ementa: IRPJ - DECADÊNCIA - A ausência ou insuficiência de recolhimento não desnatura o lançamento, pois o que se homologa é a atividade exercida pelo sujeito passivo, da qual pode resultar ou não crédito tributário devido. Em razão da natureza e modalidade originária de apuração, aplica-se a regra decadencial prevista no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional.

CSLL, PIS E COFINS - DECADÊNCIA - A Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, a Contribuição ao PIS e a COFINS têm natureza de tributo e, portanto, deve ser aplicada a regra decadencial prevista no Código Tributário Nacional, em detrimento do prazo previsto no artigo 45 da Lei nº 8.212/91, conforme Súmula Vinculante nº 08, editada pelo Supremo Tribunal Federal em 12.06.08.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO

Presidente



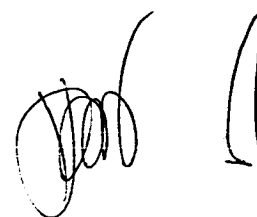


KAREM JUREIDINI DIAS

Relatora

Formalizado em: 01 SET 2003

Participaram, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: José Clóvis Alves, Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Leonardo Henrique M. de Oliveira (Substituto Convocado), Adriana Gomes Rego, Antonio Carlos Guidoni Filho, Nelson Lósso Filho, Valmir Sandri (Substituto Convocado) e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente Substituto). Ausente, momentaneamente o Conselheiro Antonio Praga e justificadamente o Conselheiro José Carlos Passuello.



Relatório

Trata-se de Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional (fls. 797/815), com base no artigo 32, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais então vigente, contra o acórdão nº 105-15.236, proferido pela Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

O processo se refere a Auto de Infração (fls. 297/324) lavrado para constituição de crédito de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, relativos a todos os trimestres do ano-calendário de 1998 (IRPJ e CSLL) e para os meses de janeiro a novembro do ano-calendário de 1998 (PIS e COFINS), em razão de omissão de receita operacional caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários e de glosa de custos, com comprovação inidônea. Houve imposição de multa qualificada em 150% para parte dos crédito e de multa de 75% para as demais. A ciência foi dada ao contribuinte em 19/12/2003 (fls. 296). Foi elaborada Representação Fiscal para Fins Penais, a qual encontra-se apensada ao processo.

Impugnado o lançamento (fls. 537/575), alega o contribuinte, dentre outras razões, a decadência do direito do Fisco de lançar os tributos exigidos no Auto de Infração, tendo em vista se tratar de tributos sujeitos ao lançamento por homologação e, portanto, o prazo decadencial ser de 5 (cinco) anos (artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional). Requereu, ainda, a reunião dos autos de infração, e argüiu a nulidade da provas obtidas pela fiscalização, uma vez que se baseariam em quebra de sigilo bancário não autorizada pela Justiça.

O lançamento foi julgado procedente em parte pela Delegacia de Julgamento (fls. 685/720), a qual entendeu que restou caracterizada a existência de fraude, ou ao menos o não pagamento de tributo sujeito à lançamento por homologação, razão pela qual se aplica o disposto no artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional quanto ao IRPJ e, para as contribuições sociais, entendeu aplicável o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, concluindo pela não ocorrência da decadência do direito da Fazenda Nacional em efetuar os lançamentos. Contudo, para o 1º trimestre de 1998, como foi constatado pagamento neste período, entendeu aplicável o prazo decadencial do artigo 150, parágrafo 4º, somente quanto ao IRPJ, terminando por considerar apenas esta parcela abrangida pela decadência. A decisão ficou assim ementada:

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

EMENTA: I – IRPJ. OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS. Mantém-se o lançamento por omissão de receita em virtude da falta de contabilização de depósitos bancários não afastada pela autuada.

II – IRPJ. CUSTOS. GLOSA. COMPROVAÇÃO INIDÔNEA. Constatada pela fiscalização a escrituração de notas fiscais irregulares (inidôneas), aliada à falta de comprovação pela contribuinte da efetividade dos serviços prestados, mantém-se a



glosa dos custos e a multa agravada. III – LANÇAMENTOS REFLEXOS. PIS. COFINS. CSLL. A decisão proferida no processo principal aplica-se às exigências reflexas, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas existente.

Data do fato gerador : 31/03/1998, 30/06/1998, 30/09/1998, 31/12/1998

ASSUNTO: Normas Gerais de Direito Tributário

EMENTA: DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. IN EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. A modalidade de lançamento por homologação se dá quando o contribuinte apura montante tributável e efetua o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa. Na ausência de pagamento, não há que se falar em homologação, regendo-se a decadência pelos ditames do art. 173 do CTN, com início do lapso temporal no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

Data do fato gerador : 30/06/1998, 30/09/1998, 31/12/1998

ASSUNTO: Processo Administrativo Fiscal

EMENTA: I - PROVA. EXTRATOS BANCÁRIOS. OBTENÇÃO LÍCITA . Válida a prova consistente em informações bancárias requisitadas em absoluta observância das normas de regência e ao amparo da lei, sendo desnecessária prévia autorização judicial. II - LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO. Incabível falar-se em irretroatividade da lei que amplia os meios de fiscalização, pois esse princípio atinge somente os aspectos materiais do lançamento.

Data do fato gerador : 31/03/1998, 30/06/1998, 30/09/1998, 31/12/1998

Adveio, então, o Recurso Voluntário do contribuinte (fls. 736/770) e o acórdão do Conselho de Contribuintes (fls. 780/795) que, por maioria de votos, acolheu a preliminar de decadência quanto aos períodos em que não houve a manutenção da multa qualificada, porém, afastou a decadência nos demais períodos, nos termos da seguinte ementa:

Ementa: IRPJ, CSLL, PIS E CONFINS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - GLOSA DE DESPESAS CALCADAS EM NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS E SEM QUE A EMPRESA COMPROVASSE A REALIZAÇÃO DOS SERVIÇOS E SEU PAGAMENTO - QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO - Os extratos bancários fornecidos pelos bancos administradores das contas, após tentativa judicial da recorrente de proteção judicial contra isso, podem ser aproveitados pela fiscalização no desempenho de suas funções institucionais. Os depósitos bancários que a empresa, mesmo intimada a comprovar sua origem, não o fez, podem ser utilizados como presunção legal da existência de receitas omitidas, após a vigência da Lei nº 9.430/96. Tendo a fiscalização deduzido do montante dos depósitos bancários o valor declarado

das receitas, o resultado tributado é apropriado às circunstância do lançamento. A falta de comprovação da prestação dos serviços, que confrontados com o teor dos contratos destoa até na descrição dos serviços, cumulada pela não comprovação do pagamento e por estarem representadas por formulários com CNPJs pertencentes a outras empresas, permite concluir por sua inidoneidade, sendo de se manter a glosa e a multa qualificada. DECADÊNCIA: Sendo os quatro tributos exigidos submetidos à homologação prevista no artigo 150 do CTN, o prazo para a Fazenda Pública é de cinco anos a contar do fato gerador para promover a sua revisão. Esse princípio é aplicável ao IRPJ, CSLL, Pis e Cofins relativamente aos períodos em que não houve a manutenção da multa qualificada. Relativamente, porém, aos períodos em que a qualificação da multa de ofício foi mantida, a contagem do prazo decadencial é deslocada para as regras do artigo 173 do CTN.

O voto vencedor do acórdão recorrido entendeu que às contribuições sociais, por sua natureza tributária, dever-se-ia aplicar o prazo decadencial do artigo 150, parágrafo 4º do Código Tributário Nacional, já que para estes créditos não houve a aplicação de multa qualificada, devendo seus lançamentos serem cancelados.

Com relação ao IRPJ e a CSLL, restou mantido o lançamento com relação ao 2º e 4º trimestre de 1998. Frisou o conselheiro que para estes períodos foi imposta multa qualificada de 150%, pois comprovada a existência de documentos inidôneos e que portanto, a contagem do prazo decadencial se faria segundo o previsto no artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

Portanto, houve o acolhimento da decadência para o 3º trimestre de 1998 para o IRPJ; 1º e 3º trimestres de 1998 para a CSLL; janeiro a novembro de 1998 para o PIS e a COFINS.

Em face de tal decisão, o Procurador da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, com fundamento no artigo 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Portaria MF nº 147/07), por ter o acórdão contrariado os artigos 150, § 4º e 173, inciso I, todos do Código Tributário Nacional, bem como o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 para os lançamentos de PIS, COFINS e CSLL. Desta forma, requer a Fazenda Nacional que seja afastada a decadência acolhida pelo acórdão recorrido.

O exame de admissibilidade foi realizado, determinando-se o SEGUIMENTO do Recurso Especial. Em seguida, foram apresentadas as Contra-Razões ao Recurso Especial pelo Contribuinte (fls. 828/838), na qual requer a inadmissibilidade e improcedência do Recurso Especial.

Em 12/08/2008 os autos foram a esta relatora distribuídos.

É o relatório.



Voto

Conselheira KAREM JUREIDINI DIAS, Relatora

O Recurso é tempestivo e foi determinado seu seguimento em juízo de admissibilidade, pelo que dele conheço.

A questão resume-se ao prazo decadencial para o lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, relativos ao ano-calendário de 1998, uma vez que a ciência do lançamento foi dada ao contribuinte em 19/12/2003 (fls. 297/324). Importante esclarecer que são objeto do presente Recurso Especial da Fazenda Nacional somente os períodos que não foram objeto de multa qualificada em 150%, quais sejam, o 3º trimestre de 1998 para o IRPJ; 1º e 3º trimestres de 1998 para a CSLL; e janeiro a novembro de 1998 para o PIS e a COFINS.

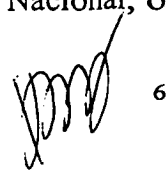
O acórdão recorrido entendeu ser aplicável ao caso o artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional apenas quanto às parcelas que sofreram a aplicação da multa qualificada de 150%. Às demais, computou-se o prazo do artigo 150, parágrafo 4º do mesmo diploma, o que acarretou a decadência acolhida.

O Código Tributário Nacional adotou três modalidades distintas de apuração de tributos, sendo elas: modalidade por declaração (artigo 147), modalidade de ofício (artigo 149) e modalidade por homologação (artigo 150). Atualmente, a modalidade mais comum é a do “autolancamento”, ou modalidade por homologação, na qual é outorgada ao contribuinte a tarefa de providenciar a constituição do crédito tributário, mediante a introdução no ordenamento jurídico de norma individual e concreta que, em seu conseqüente, apura a base de cálculo do tributo, aplica a alíquota prevista em lei e identifica os sujeitos passivo e ativo.

A sistemática de apuração por homologação é regida pelo artigo 150 do Código Tributário Nacional, o qual, em seu parágrafo 4º, impõe à Autoridade Administrativa o prazo de 5 (cinco) anos para homologação dos procedimentos adotados pelo particular. Decorrido tal prazo, são tacitamente homologados os procedimentos de apuração do tributo.

O Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, assim como a grande maioria dos tributos hoje previstos no sistema tributário brasileiro, são tributos sujeitos à apuração por homologação, sendo aplicáveis, pois, as disposições do artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional. Portanto, o IRPJ, deve obediência às disposições do Código Tributário Nacional, Lei Complementar que determina as normas gerais de aplicação tributária no país, inclusive o prazo decadencial de 5 (cinco) anos para a autoridade administrativa analisar os procedimentos adotados pelo contribuinte, na constituição do crédito tributário, cabendo a ela homologá-los ou não.

Ademais, não compartilho da tese de que sempre que se tratar de lançamento de ofício efetuado, portanto, pela Administração Pública, a regra aplicável é aquela prevista no artigo 173 do Código Tributário Nacional. Isto porque, o lançamento propriamente dito é sempre de ofício, sob pena de se negar vigência ao artigo 142 do Código Tributário Nacional, o



6

qual dispõe que “compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento (...)”.

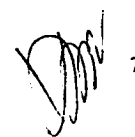
Ainda, em interpretação sistemática das normas existentes no Código Tributário Nacional em relação de coordenação, extrai-se que as modalidades previstas na Seção II do Código referem-se a modalidades de apuração do tributo. Ou seja, o tributo pode ser constituído e apurado pelo contribuinte, por meio de expedição de norma individual e concreta com força de lançamento, ou o tributo pode ser constituído e apurado pela autoridade administrativa, por meio do lançamento propriamente dito.

Para efeito de escolha entre a aplicação da norma decadencial prevista no artigo 150 ou no artigo 173, ambos do Código Tributário Nacional, deve-se verificar a forma de apuração originariamente prevista para o tributo em análise. O lançamento, portanto efetuado pela autoridade administrativa, é resultado de uma das duas operações: ou da não homologação da apuração efetuada pelo contribuinte, ou da apuração a que está originariamente obrigada, em atividade vinculada, a Administração Pública. Para esta última hipótese, existe previsão no inciso I do artigo 149 do Código Tributário Nacional, enquanto que para a modalidade de apuração por homologação, aplicam-se outras previsões para o lançamento, como aquelas dos incisos II e III, ambos do mesmo dispositivo legal. Os incisos se prestam justamente a demonstrar as diferentes situações: uma coisa é o lançamento de ofício como modalidade originária, outra coisa é o lançamento de ofício efetuado em revisão de apuração que ficou originariamente a cargo do contribuinte.

A meu ver, admitir que o fato de haver lançamento por parte da autoridade administrativa, em razão da não homologação da apuração efetuada pelo contribuinte, substitui a modalidade de apuração prevista para um tipo de tributo, implica em negar vigência ao disposto no artigo 149 e também ao disposto no artigo 150, § 4º, ambos do Código Tributário Nacional. Ainda, importa essa interpretação em tornar sem efeito a disposição última do citado artigo. Isto porque, o referido dispositivo legal expressamente determina que é apenas no caso de comprovada ocorrência de dolo, fraude ou simulação que, na modalidade de apuração por homologação, este prazo se desloca para aquele disposto no artigo 173, inciso I, do mesmo Código.

Ora, nos casos de apuração por homologação apenas haverá constatação de dolo, fraude ou simulação se houver lançamento de ofício, mas nem sempre que há o lançamento de ofício existe a constatação de dolo, fraude ou simulação. Assim, se a norma legal especifica as hipóteses em que o prazo previsto no artigo 150 do Código Tributário Nacional se desloca para aquele previsto no artigo 173 do mesmo código, então tal prazo não pode ser aplicado para qualquer lançamento de ofício, senão apenas nos casos em que ocorrer lançamento de ofício que implique em não homologação do procedimento adotado pelo contribuinte e com constatação de dolo, fraude ou simulação. O prazo previsto no artigo 173 do Código Tributário Nacional é também aplicável aos tributos cuja modalidade de apuração é originariamente de ofício, conforme dispõe o inciso I do artigo 149 do Código Tributário Nacional.

Do exposto, entendo que o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional assevera norma decadencial para os tributos cuja forma de apuração é a de homologação e o artigo 173 do Código Tributário Nacional se refere justamente a prazo decadencial para os tributos sujeitos à apuração pela modalidade originária de



lançamento de ofício ou para os lançamentos efetuados em procedimento de revisão e que impliquem em constatação de dolo, fraude ou simulação.

Desta forma, para os 1º e 3º trimestres do ano-calendário de 1998, aplica-se, *in casu*, a regra prevista no artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional, uma vez que, conforme demonstrado, não restou constatada a existência de fraude e a qualificação da multa para este período.

Assim, neste parte, voto por negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Quanto às contribuições sociais (PIS, COFINS e CSLL) alega a Recorrente ser aplicável o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, a qual prevê o prazo de 10 (dez) anos para que a Fazenda possa constituir o crédito tributário. Nesta parte, entendo que não merece prosperar o Recurso.

O primeiro ponto que deverá ser analisado, imprescindível para a solução do presente caso, é a natureza jurídica das contribuições sociais, o que determinará o prazo decadencial a ser aplicado.

Dispõe o artigo 149, *caput*, da Constituição Federal:

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

Ainda, assevera o artigo 195 da mesma Lei Maior:

“Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I – do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

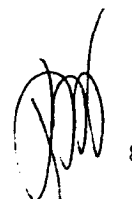
[...]

b) a receita ou o faturamento;

c) o lucro;

[...]”

Tem-se, pois, que a CSLL, a Contribuição ao PIS e a COFINS são contribuições destinadas a financiar a seguridade social sujeitando-se, portanto, às normas veiculadas pelos artigos 146 e 195 da Lei Maior.



8

A referência ao artigo 146, inciso III, no corpo do texto veiculado pelo artigo 149 da Constituição Federal, deixa evidente a natureza das contribuições sociais como espécie de tributo incidente sobre atividade do particular, mas com destinação específica, o que a diferencia dos impostos.

Visando sedimentar tal orientação constitucional, o Supremo Tribunal Federal se manifestou no sentido de que as contribuições sociais são espécies de tributo e, por assim ser, devem obediência ao artigo 146, inciso III, da Constituição Federal, em especial no que tange à determinação do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário. Nesse sentido, dispôs o Exmo. Ministro Carlos Velloso, *verbis*:

“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). (Recurso Extraordinário nº 148.754-2/RJ, excerto do voto do Ministro Carlos Velloso, junho/1993, grifos nossos).

No mesmo sentido, o plenário do Supremo Tribunal Federal, no RE 146.733-9 – SP, também afirmou o caráter tributário das contribuições sociais, no caso, a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, como se percebe na seguinte ementa:

“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO DAS PESSOAS JURIDICAS. LEI 7689/88. - NÃO É INCONSTITUCIONAL A INSTITUIÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO DAS PESSOAS JURIDICAS, CUJA NATUREZA É TRIBUTARIA. CONSTITUCIONALIDADE DOS ARTIGOS 1., 2. E 3. DA LEI 7689/88. REFUTAÇÃO DOS DIFERENTES ARGUMENTOS COM QUE SE PRETENDE SUSTENTAR A INCONSTITUCIONALIDADE DESSES DISPOSITIVOS LEGAIS.”

Dessa maneira, tendo em vista o caráter tributário das Contribuições Sociais, no que tange ao prazo para constituição e cobrança do crédito tributário, deve-se observar os dispositivos do Código Tributário Nacional, o qual foi recepcionado pela Constituição Federal com *status* de Lei Complementar.

Outro aspecto importante a ser analisado é o método de apuração do tributo aplicado às referidas Contribuições Sociais. O Código Tributário Nacional adotou três modalidades distintas de apuração de tributos, sendo elas: modalidade por declaração (artigo 147), modalidade de ofício (artigo 149) e modalidade por homologação (artigo 150). Atualmente, a modalidade mais comum é a do “autolancamento”, ou modalidade por homologação, na qual é outorgada ao contribuinte a tarefa de providenciar a constituição do crédito tributário, mediante a introdução no ordenamento jurídico de norma individual e concreta que, em seu conseqüente, apura a base de cálculo do tributo, aplica a alíquota prevista em lei e identifica os sujeitos passivo e ativo.

A sistemática de apuração por homologação é regida pelo artigo 150 do Código Tributário Nacional, o qual, em seu parágrafo 4º, impõe à Autoridade Administrativa o

prazo de 5 (cinco) anos para homologação dos procedimentos adotados pelo particular. Decorrido tal prazo, serão tacitamente homologados os procedimentos de apuração do tributo.

A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, a Contribuição ao PIS e a COFINS, assim como a grande maioria dos tributos hoje previstos no sistema tributário brasileiro, são tributos sujeitos à apuração por homologação, sendo aplicáveis, pois, as disposições do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional. Portanto, as premissas iniciais para análise do presente caso estão firmadas: a CSLL a Contribuição ao PIS e a COFINS são Contribuições Sociais previstas no artigo 195 da Constituição Federal e que, de acordo com o artigo 149 da Lei Maior, enquadram-se na categoria de tributo, devendo obediência às disposições do Código Tributário Nacional, Lei Complementar que determina as normas gerais de aplicação tributária no país, inclusive e principalmente quanto ao prazo decadencial.

No presente caso, contudo, temos um aparente conflito normativo, iniciado com a entrada em vigor da Lei nº 8.212/91, em específico seu artigo 45, o qual estabelece o prazo de 10 (dez) anos para constituição do crédito tributário pela autoridade administrativa quando se tratar de contribuições, sob administração do Instituto Nacional da Seguridade Social - INSS. Instaurou-se, pois, uma contrariedade legal, impossibilitando a aplicação, ao mesmo tempo, de ambos os dispositivos, quais sejam, o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional e o artigo 45 da Lei nº 8.212/91. Não se trata, *in casu*, de declarar inconstitucionalidade, mas de interpretar as normas em suas relações de coordenação e hierarquia.

O conflito entre disposições legais pode se constituir como contrariedade ou antinomia jurídica, cuja diferença encontra-se calcada na possibilidade de contornar tal conflito por meio de critérios aptos, previstos no ordenamento ou resultado de criação doutrinária.

Nesse sentido, leciona o Professor TÉRCIO SAMPAIO FERRAZ JUNIOR, *verbis*:

*“Podemos definir, portanto, antinomia jurídica como a oposição que ocorre entre duas normas contraditórias (total ou parcialmente), emanadas de autoridades competentes num mesmo âmbito normativo, que colocam o sujeito numa posição insustentável pela ausência ou inconsistência de critérios aptos a permitir-lhe uma saída nos quadros de um ordenamento dado”.*¹

No presente caso, tem-se que as autoridades que emanaram as normas jurídicas em debate estão inseridas no ordenamento jurídico brasileiro, que o sujeito aplicador encontra-se impossibilitado de aplicá-las ao mesmo tempo, mas que possui critérios aptos a resolver tal contrariedade. Não se configura, pois, uma antinomia.

No ordenamento jurídico brasileiro, alguns princípios emanam na solução de controvérsias legislativas. Temos o princípio da especificidade, da anterioridade, e, no que tange ao presente caso, o princípio de hierarquia entre os textos legais.

A Constituição Federal destina a certas matérias atenção especial. Entendendo o constituinte se tratar de pontos fulcrais para o desenvolvimento nacional e a aplicação dos valores constitucionais, reserva à Lei Complementar competência exclusiva para legislar. Isso porque, por se tratarem de matérias cruciais, a Lei Complementar apresenta maior segurança no sistema de criação legislativa, pois requer rito especial para sua aprovação.

¹ *Intrusão ao Estudo do Direito – Técnica, Decisão, Dominação*. 4ª ed., Atlas, São Paulo – 2003, pg. 212.

Nesse sentido, determina o artigo 146, inciso III, alínea “b”, da Constituição Federal, que as regras sobre decadência e prescrição no direito tributário serão determinadas por Lei Complementar, consubstanciada no Código Tributário Nacional. Tal determinação não pode ser ignorada, sobrepondo-se o Código Tributário Nacional a qualquer outro dispositivo legal que se proponha a dispor sobre prescrição e decadência. É superior, pois, a Lei Complementar no que tange a tal matéria.

Já se pronunciou essa C. Câmara Superior de Recursos Fiscais, em decisões assim ementadas, *verbis*:

“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 a autoridade fazendária se tenha pronunciado, homologado está o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário. A ausência de recolhimento não desnaturaliza 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.” (Recurso Especial nº 108-129.376, Acórdão nº CSRF/01-05.533, Sessão de 19.07.06)

“CSLL. LANÇAMENTO. PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO. ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91. INAPLICABILIDADE. PREVALÊNCIA DO ART. 150, § 4º, DO CTN, COM RESPALDO NO ARTIGO 146, III, ‘b’, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. A CSLL é tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que se amolda à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (art. 173, do CTN) para encontrar respaldo no § 4º, do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. É inaplicável à hipótese dos autos 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 Líquido assegura a aplicação do § 4º, do artigo 150 do CTN, em estrita obediência ao disposto no artigo 146, inciso III, ‘b’, da Constituição Federal.” (Recurso



Especial nº107-133.941, Acórdão nº CSRF/01-05.473, sessão de 19.06.06)

Não bastasse, foi também recentemente aprovada a Súmula nº 08 do Supremo Tribunal Federal que determina que “são inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”. Sobre este aspecto, lembro que respectiva súmula tem efeito vinculante para a administração e julgadores, nos termos do artigo 103, “a” da Constituição Federal de 1988, inserido pela Emenda Constitucional nº 45/2004, e também do disposto nos artigo 64-A e 64-B da Lei nº 9.784/99.

Portanto, respaldada nas decisões e súmula do Supremo Tribunal Federal, bem como decisões do Superior Tribunal de Justiça e dessa C. Câmara Superior de Recursos Fiscais, entendo que não merece reparos o r. acórdão que deixou de aplicar o disposto nos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91.

Desta forma, tendo em vista que a ciência do lançamento de ofício ocorreu em 19/12/2003, para os fatos geradores referentes a períodos do ano-calendário de 1998, verifica-se a ocorrência da decadência, nos termos do artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional.

Por todo o exposto, voto por CONHECER o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e NEGAR-LHE PROVIMENTO, acolhendo a decadência para o IRPJ referente ao terceiro trimestre de 1998 (decadência já acolhida pela DRJ), CSLL referente ao primeiro e terceiro trimestre de 1998, e para o PIS e a COFINS relativos aos meses de janeiro a novembro do ano-calendário de 1998, uma vez que a ciência foi dada apenas em 19/12/2003.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2009.


KAREM JUREIDINI DIAS

