



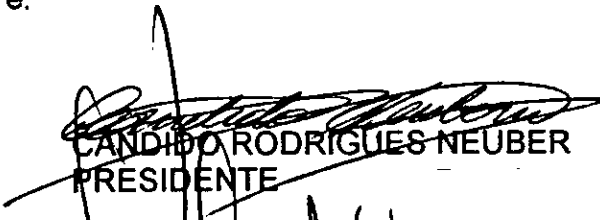
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

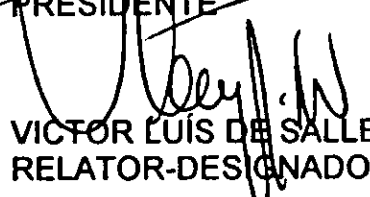
Processo nº : 10920.000406/2001-53
Recurso nº : 131.387 e *EX OFFICIO*
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - Ex(s): 1996
Recorrentes : TUPY S/A e 4ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC
Sessão de : 17 de abril de 2003
Acórdão nº : 103-21.207

LANÇAMENTO - PRAZO DE DECADÊNCIA - Na vigência da Lei 8.383/91 o prazo de decadência se conta consoante o disposto no art. 150, § 4º do CTN e não segundo os ditames do art. 173, I do mesmo estatuto de tal maneira que o "dies a quo" aflora da data do fato gerador e não da data da entrega da declaração de rendimentos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso de interposto por TUPY S/A e 4ª TURMA DA DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso voluntário para acolher a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário, vencidos os Conselheiros João Bellini Júnior (Relator), Nadja Rodrigues Romero e Cândido Rodrigues Neuber que não acolhiam a preliminar e declarar prejudicado o recurso *ex officio*, por perda de objeto, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Victor Luís de Salles Freire.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE
RELATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: **24 JUN 2003**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO e ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000406/2001-53

Acórdão nº : 103-21.207

Recurso nº : 131.387 e *EX OFFICIO*

Recorrentes : TUPY S/A e 4ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

RELATÓRIO

A 4ª Turma da DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC recorre de ofício recorre a este Conselho - com fulcro no art. 34 do Decreto nº 70.235/72 e alterações introduzidas pela Lei nº 8748/93 e na Portaria MF nº 333/1997 - de sua Decisão DRJ/FNS nº 990, de 14 de junho de 2002 (fl(s). 364-79), que julgou procedente em parte o lançamento lavrado contra a empresa TUPY S/A, já qualificada nos autos.

São as seguintes as matérias tributadas (neste ponto do relatório reporto-me à decisão recorrida, fl(s). 366-8):

"Por meio do auto de infração às folhas 326 a 329, foi exigida da contribuinte acima qualificada a importância de R\$ 3.865.583,35, devida a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, acrescida de multa de ofício e de juros de mora devidos à época do pagamento, referente ao fato gerador ocorrido no ano-calendário de 1995.

Descrição dos Fatos

Conforme consta do "Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal" (fls. 331 a 340), os autuantes apuraram as seguintes infrações:

a) distribuição disfarçada de lucro na alienação de empresa controlada

A empresa autuada detinha direitos de crédito financeiro no valor de R\$ 99.662.000,00 junto à, então, empresa controlada Tupy Plásticos S/A (doravante nominada somente controlada). Em 02/10/95, esse crédito foi convertido em investimento na controlada. Em seguida, no dia 17/10/95, a totalidade da participação societária na controlada foi vendida à empresa Tupinambá Administração e Participação S/A, pelo equivalente a R\$ 5.733.000,00, registrando, desta forma, o prejuízo de R\$ 93.928.619,83.

Os autuantes manifestam-se da seguinte forma (fl. 336):

O valor do mútuo existente entre a empresa Tupy S/A e a empresa Tupy Plásticos S/A, no valor de R\$ 99.662.000,00, que fora convertido em investimentos na controlada, que já tinha o patrimônio líquido negativo, para em seguida ser vendido por 5.733.000,00, configura-se aqui como sendo um perdão de dívida e não um péssimo investimento, como quer a investidora. Certamente a empresa Tupy S/A não faria esta operação com terceiros não ligados à mesma. A luz dos art. 432, 434 e 436 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 1.041/94, presume-se que esta operação tem por finalidade a distribuição disfarçada de lucro. Não propriamente distribuir o lucro, mas também perdoar uma dívida ou repassar uma disponibilidade econômica.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000406/2001-53

Acórdão nº : 103-21.207

Para melhor esclarecer a ligação entre as empresas envolvidas nesta operação, basta verificar o Contrato de Venda e Compra de Ações e outras Avenças, fls. 221 a 227. A vendedora Tupy S/A, que era titular de 88,9% do capital social de Tupy Plásticos – CNPJ 81.536.187/0001-44, após a capitalização de R\$ 99.662.000,00 passa a deter 99,36 do capital social desta empresa. A compradora Tupinambá de Adm. Partic. S/A – CNPJ 82.608.373/0001-04, já detinha 21,9% do capital social da vendedora Tupy S/A, comprando aquilo que era seu, por preço inferior ao custo de aquisição. Anexo demonstrativo de composição societária, fl. 319.

Composição societária às vésperas da operação, ou seja, antes de 17.10.95

<u>Tupy S/A(vend)</u>	<u>Tupy Plásticos (invest)</u>	<u>Tupinambá S/A(compr)</u>
Tupinambá - 21,9%	Tupy S/A - 88,9%	Joinvillense S/A - 99,9%
Outros - 78,1%	Outros - 10,1%	Outros - 0,1%

Glosa-se o valor de R\$ 99.662.000,00 registrado na linha 18 da ficha 06 - DIRPJ - ano-calendário 1995, como sendo despesas não operacionais, pois não há previsão legal para tal conduta. Esta operação iniciou-se como transformação do crédito de mútuo, junto a controlada Tupy Plásticos S/A, em investimento na mesma. Este investimento foi realizado, junto a outra empresa do mesmo grupo, ou seja: Tupinambá Adm. Part. S/A, sendo que tal resultado não operacional, fica descaracterizado por tratar-se de distribuição disfarçada de lucros, conforme já descrito acima.

Além do referido montante de R\$ 99.662.000,00 foram glosadas as quantias de R\$ 2.200.000,00 e R\$ 2.346.732,47, que foram investidas na controlada, conforme o seguinte relato dos autuantes (fls. 383/384):

Nas notas explicativas das demonstrações contábeis – 1995, fls. 171, assim como nos lançamentos contábeis na conta Receitas não Operacionais (diversas), é lançado R\$ 2.200.000,00 referente ao valor disponibilizado para Tupy Plásticos S/A e R\$ 2.346.732,47 assumindo o passivo bancário da Tupy Plásticos S/A, **reduzindo** indevidamente as Receitas não Operacionais.

[...]

Como se pode observar da cópia do Livro Razão às fls.231 e 232, tais valores foram **debitados** da conta Receitas Diversas (9656), diminuindo portanto o resultado do exercício.

Em assim sendo, estes valores também compõe (sic) o “péssimo investimento” e conseqüentemente a distribuição disfarçada de lucro.

b) despesa indedutível não adicionada na apuração da base de cálculo da CSLL

Os autuantes afirmam que a fiscalizada deduziu, na apuração do resultado do exercício, provisão indedutível (provisão para perda no investimento na Tupy Plásticos S/A), sem adicionar esse valor na apuração do lucro real, ou na apuração da base de cálculo da CSLL.

Em relação a esse assunto, consta que (fl. 338):



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000406/2001-53
Acórdão nº : 103-21.207

A Tupy S/A, durante o ano de 1995, efetua registro contábil de provisão para patrimônio negativo na Tupy Plásticos S/A no valor de R\$ 23.856.416,58. O contribuinte informa que este valor deve-se à atualização de sua participação na investida. Justifica que o PL negativo era de R\$ 65.284.103,00 x 88,913% (participação) = 58.046.055,00 e como só havia provisão de R\$ 34.189.638,00, teve que complementar este valor. Tudo conforme item 3.1 da resposta a termo de intimação, fls. 164 e cópia do Livro Razão, fls. 232. Verifica-se que o referido valor de R\$ 23.856.416,58, influenciou no resultado do exercício, diminuindo-o.

[...]

Analisando-se as folhas 18 e 19 do LALUR, fls. 229 e 230, citadas pelo contribuinte em sua intimação verificamos que referem-se ao mês de setembro de 1995. O contribuinte neste ano apurou o lucro real com período de apuração anual, conforme cópia da DIRPJ respectiva, fls. 41 a 58. Logo, o que realmente importa, para a correta tributação, é saber se realizou tal adição no final do período de apuração. A apuração intermediária do lucro real serviria apenas para fins de recolhimento com base em balancete de redução ou suspensão. Conforme cópia do livro LALUR, fls. 135 e 136, referente a dezembro de 1995, podemos verificar que não houve a adição obrigatória deste valor, para fins de IRPJ. Da mesma forma, tal valor também não foi adicionado a base de cálculo da Contribuição Social.

Desta forma, glosamos o valor de R\$ 23.856.416,58, como valor de despesa indedutível não adicionada na apuração da base de cálculo da Contribuição Social.

c) exclusão indevida de provisão indedutível

Revela-se que houve dedução indevida de provisão, nos seguintes termos (fls. 338/339):

Em 12/1992 o contribuinte constitui provisão de Cr\$ 101.201.653.185, conforme Lalur e DIRPJ ano-calendário 1992, fls. 200 a 202, sendo Cr\$ 99.418.461.213 de provisão para perda na Tupy Plásticos S/A e Cr\$ 1.751.051.000 de provisão para contingências trabalhistas e Cr\$ 32.140.972 de pagamento rescisão contratual.

O valor de Cr\$ 101.201.653.185 foi adicionado no Lalur em 31/12/1992, fls. 201 a 205. a partir de então, esta provisão é controlada na parte "B" do Lalur, fls. 206 a 218.

Em 31/12/1995, tal provisão, conforme cópia do Livro LALUR às fls 218, foi totalmente excluída da apuração do lucro real. Este valor também não pode influir no resultado do período, pois trata-se aqui de provisão indedutível. Esta é reflexo da mesma operação que resultou no investimento da Tupy S/A na Tupy Plásticos S/A. "



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000406/2001-53

Acórdão nº : 103-21.207

A interessada, tempestivamente (04/05/2001), impugnou o auto de infração (fl(s). 346-53), cuja ciência fora em 05/04/01 (fl(s). 326-40). Em suas razões, aduz, em síntese (neste ponto do relatório reporto-me à decisão recorrida, fl(s). 369-70):

"Inconformada, a autuada apresentou a impugnação de fls. 346 a 353, onde sustenta, em preliminar, a nulidade da autuação, por entender que ela é vaga e imprecisa, obstaculizando, assim, o direito de defesa.

Defende a adequação dos procedimentos que foram adotados na apuração da CSSL, por meio dos argumentos a seguir relacionados de forma resumida:

Quanto à provisão não dedutível

- A acusação corresponde à do item 2 do auto de infração do IRPJ, conforme se verifica da descrição constante do item 5.2 do Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal. Por isso a impugnante se reporta aos termos da peça impugnatória apresentada naqueles autos;

- No entanto ressalta que a capitulação legal da infração é absolutamente imprópria. Os arts. 2º da Lei n.º 7.689, e 57 da Lei n.º 8.981, não dizem respeito ao reconhecimento de perda efetiva em investimento, no próprio exercício. Apenas ordenam sejam as provisões indedutíveis excluídas na apuração do lucro líquido, adicionadas para efeito de apuração da base de cálculo da CSSL;

- No caso tratamos de provisão constituída durante o ano de 1995 para perda num investimento baixado no próprio ano de 1995, por venda. Com a baixa, a provisão foi revertida. Seu saldo foi zerado. Não havia mais o que adicionar à base de cálculo da contribuição social;

Exclusão indevida de provisão

- O valor de R\$ 43.863.122,50 foi excluído com propriedade do lucro líquido na composição da base de cálculo da Contribuição Social;

- Essa exclusão provinha de adição anterior à base de cálculo da contribuição, controlada na parte B do LALUR e atualizada monetariamente desde então;

- O permissivo para sua exclusão encontra-se justamente no art. 2º item 6, da Lei n.º 7.689/89.

Redução indevida do lucro líquido

- Trata-se aqui da mesma acusação multifacetada apresentada no item 01 do auto de infração de IRPJ. A impugnante se reporta aos termos da impugnação lá apresentada, tendo-os como aqui transcritos;

- No Termo de Verificação a fiscalização adota para a infração os mais diversos rótulos. Ora se diz que é criação artificial de prejuízo, ora que se trata de perdão de dívida, ora que se trata de distribuição disfarçada de lucros;

- Nunca diz, no entanto, que se trata de postergação de receitas, nem antecipação de prejuízos futuros. Mas cita o art. 219 do RIR como fundamento legal para a autuação, o qual trata unicamente da inexatidão quanto ao período-base para escrituração, fato que no caso não ocorreu;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000406/2001-53
Acórdão nº : 103-21.207

- Os demais dispositivos constituem lastro para o procedimento da própria contribuinte, posto que não proíbem a exclusão de quaisquer custos na determinação da base de cálculo da contribuição social.

Conclusão e pedido

- A impugnante insiste na inteira obscuridade do Auto de Infração, nos termos do que apontado na defesa relativa ao IRPJ, mesmo considerando o Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal que o integra, e as inveracidades flagrantes neste assumidas, impossibilitando a análise válida e a contradita eficaz;

- A adquirente da controlada nem mais era ligada à impugnante, no momento da alienação. Não houve qualquer favorecimento na alienação, sendo irrelevante, portanto, a existência ou não de ligação na época, entre a impugnante e a adquirente da controlada;

- O importante é fixar que o ato administrativo que não atende requisito essencial determinado em norma de lei específica é inválido. E o art. 10 do Decreto n.º 70.235/72 determina a descrição do fato dado por infrigente, bem como o enquadramento legal. A descrição e o enquadramento somente se revestem de eficácia quando específicos e claros, vinculando exatamente cada fato com a hipótese legal, o que aqui não existe;

- Pelos motivos ora arrolados e expostos também na peça impugnatória relativa ao IRPJ, a impugnante pede à autoridade de julgamento reconheça e declare a nulidade do auto de infração lavrado, cancelando-o por cerceamento do direito de defesa;

- Alternativamente, e fundamentada na exposição detalhada que fez de seu procedimento na operação de alienação de participação societária, pede seja o auto cancelado por ausência de infração aos dispositivos do RIR/94 ou qualquer outra norma legal, na espécie;

- Pede vênia para ressaltar que o cancelamento da autuação prefere sobre a declaração de sua nulidade, nos termos do § 3º do art. 59 do Decreto n.º 70.235/72, por servir à celeridade e à economia processual."

A autoridade monocrática julgou o lançamento procedente em parte, em decisão assim ementada:

*"Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL
Ano-calendário: 1995*

Ementa: DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - Configura distribuição disfarçada de lucros a quantia efetivamente paga ou creditada a pessoa ligada, em condições de favorecimento.

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal
Ano-calendário: 1995*

Ementa: ARGÜIÇÃO DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA - Demonstrada que a descrição dos fatos constante das peças integrantes do auto de infração permitiram a plena defesa por parte do autuada, descabe argüição de cerceamento do direito de defesa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000406/2001-53
Acórdão nº : 103-21.207

CONTESTAÇÃO DAS PROVAS ELENCADAS NO PROCEDIMENTO FISCAL.
REQUISITO - *A contestação dos levantamentos efetuados pela autoridade fiscal no curso da ação fiscalizatória, quando estes se mostram acompanhados de elementos de prova que os consubstanciam, deve ser efetuada pelo contribuinte com base não em meras alegações, mas em meios de prova outros que sirvam à contradita probatória.*

Lançamento Procedente em Parte

Acordam os membros da 4ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte o lançamento, desonerando a contribuinte dos valores exigidos por meio do Auto de Infração, e reduzindo o montante de base de cálculo negativa apurada em relação ao ano-calendário de 1995, para R\$ 33.183.738,52."

Desta decisão foi interposto recurso de ofício, nos seguintes termos (fl(s).

379):

"Por fim, é de se salientar que essa decisão está sujeita a recurso de ofício, nos termos do art. 34 do Decreto n.º 70.235/72."

A contribuinte, em 25/06/2002 (fl(s). 383), foi intimada da decisão, bem como a aguardar a julgamento do recurso de ofício (fl(s). 382).

Em 17/07/2002 a interessada interpôs recurso voluntário a este 1º Conselho de Contribuintes, alegando, em síntese, a decadência do poder-dever do fisco em constituir o crédito tributário em questão, a inexistência de distribuição disfarçada de lucros e serem lícitos os procedimentos de adição e exclusão, da base de cálculo da Contribuição Social Sobre o Lucro, de provisões para perdas em investimento na Tupy Plásticos S/A.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000406/2001-53
Acórdão nº : 103-21.207

V O T O V E N C I D O

Conselheiro JOÃO BELLINI JÚNIOR, Relator

Verifico estarem presentes as condições de procedibilidade do recurso de ofício, ou seja, a exoneração do sujeito passivo do pagamento do tributo e encargos de multa de valor total (lançamento principal e decorrentes) superior a R\$500.000,00 (quinhentos mil reais) (Portaria MF nº 333, de 11/12/97, art. 1º), uma vez que o imposto exonerado montava a R\$3.865.583,35 e multa de ofício a R\$2.899.187,51 (fl(s). 383).

Entretanto, este processo apresenta um vício que, em meu entendimento, impede sua apreciação, uma vez que restou desobedecido o rito procedimental determinado pela Portaria SRF Nº 436, de 28 de março de 2002, a qual preceitua, em casos como o presente, em que 1) há decisão de 1ª instância cancelando parcialmente a exigência, com recurso de ofício e 2) apresentação, pela contribuinte, de recurso voluntário do débito mantido pela decisão de 1ª instância, que a unidade de origem (DRF, Derat, Deinf, Deain, IRF ou ALF): a) desdobre o processo, b) cadastre o novo processo transferindo para este o débito mantido pela decisão de 1ª instância, objeto do recurso voluntário e c) apense-o ao processo original (com recurso de ofício). Leia-se os termos da referida Portaria:

***"PORTARIA SRF Nº 436, DE 28 DE MARÇO DE 2002
(DOU 12.04.2002)***

***Dispõe sobre a movimentação de processos administrativos referentes a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.
O Secretário da Receita Federal no uso das atribuições que lhe conferem os incisos III e IV do art. 209 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal (SRF), aprovado pela Portaria MF nº 259, de 24 de agosto de 2001, resolve:***

Art. 1º Os processos administrativos referentes a tributos e contribuições administrados pela SRF serão movimentados de acordo com o anexo constante nesta Portaria.

Parágrafo único. Nas Delegacias da Receita Federal (DRF), Delegacias da Receita Federal de Administração Tributária (Derat), Delegacias Especiais de Instituições Financeiras (Deinf), Delegacias Especiais de Assuntos Internacionais (Deain), Inspetorias da Receita Federal (IRF) e Alfândegas da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000406/2001-53
Acórdão nº : 103-21.207

Receita Federal (ALF), os processos serão movimentados pelas áreas de controle e acompanhamento tributário, de orientação e análise tributária ou de administração tributária, e nas Delegacias da Receita Federal de Julgamento (DRJ) a movimentação será efetuada pelo Serviço de Controle do Julgamento (Secoj) ou pelo Serviço de Suporte Operacional (Sesop).

Art. 2º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 3º Fica revogada, sem interrupção de sua força normativa, a Portaria SRF nº 4.980, de 4 de outubro de 1994.
EVERARDO MACIEL

ANEXO

I – MOVIMENTAÇÃO DO PROCESSO

...(omissis)...

e) processo com decisão de 1ª Instância que cancela parcialmente a exigência, com recurso de ofício (montante do crédito exonerado superior a R\$ 500.000,00):

- 1. a DRJ movimenta o processo para a DRF, Derat, Deinf, Deain, IRF ou ALF;**
- 2. a DRF, Derat, Deinf, Deain, IRF ou ALF dá ciência ao contribuinte da decisão, comunicando-lhe que o prazo para a interposição de recurso voluntário ou pagamento fluirá a partir da ciência da decisão;**

...(omissis)...

2.4 o contribuinte apresenta recurso voluntário do débito mantido pela decisão de 1ª Instância:

2.4.1 a DRF, Derat, Deinf, Deain, IRF ou ALF desdobra o processo, cadastra o novo processo transferindo para este o débito mantido pela decisão de 1ª Instância, objeto do recurso voluntário, apensando-o ao processo original (com recurso de ofício);

2.4.2 a DRF, Derat, Deinf, Deain, IRF ou ALF movimenta o processo original (com o novo processo apensado) para a DRJ;

2.4.3 a DRJ encaminha o processo original (com o novo processo apensado) ao CC para julgamento do recurso de ofício da parte exonerada e do recurso voluntário da parte mantida;"

Tendo sido juntado o recurso voluntário nos autos deste recurso de ofício, restaram ambos os recursos descaracterizados, uma vez que não é possível apreciar um recurso de ofício e um recurso voluntário a um só tempo, os quais apresentam ritos procedimentais distintos. A solução é sanear o processo, devolvendo os autos à unidade de origem para que proceda de acordo com o disposto na Portaria SRF Nº 436, de 28 de março de 2002.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000406/2001-53

Acórdão nº : 103-21.207

Em relação à decadência, matéria que esta Câmara entendeu por conhecer de ofício, traço as seguintes considerações.

Entendo não ocorrida a alegada decadência, pelos motivos que passo a elencar.

A DATA DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS COMO DIES A QUO DO PRAZO DECADENCIAL

Em primeiro lugar, decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais têm entendido ser a data de entrega da declaração de rendimentos o *dies a quo* do prazo decadencial, como se observa no seguinte aresto:

"IRPJ - EXERCÍCIO 1998 - LANÇAMENTO - DECADÊNCIA - Inicia-se a contagem do prazo decadencial de cinco anos, para o Fisco efetuar o lançamento suplementar, na data do lançamento primitivo, o qual considera-se definitivamente constituído no ato da entrega da declaração anual de rendimentos". (CSRF - 01-02.494 - 1ª T. - Rel. p/o Ac. Francisco de Sales R. de Queiroz - DOU 13.08.1999 - p. 05)

Por este critério, tendo a declaração de rendimentos sido entregue, como visto, em 30/04/1996 (fl(s). 42), termo inicial do prazo decadencial, o lançamento poderia ter sido realizado até 30/04/2001. Sendo 05/04/2001 a data do lançamento, não ocorreu a mencionada decadência.

O PRAZO DECENCIAL PARA A CSLL

Em relação à CSLL existe norma expressa determinando ser o prazo decadencial de dez anos, qual seja, o art. 45, I, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991:

*"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;"*

Friso que esta norma encontra-se em plena vigência, não existindo, até o presente momento, qualquer manifestação que retire sua eficácia *erga omnes*.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000406/2001-53
Acórdão nº : 103-21.207

A norma susodita têm sido prestigiada por este Colegiado:

"DECADÊNCIA – COFINS – CSL – Por força do art. 45 da Lei nº 8.212/91, o direito de proceder aos lançamentos relativos às contribuições sociais CSL e COFINS extingue-se após 10 anos, contados do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o crédito tributário poderia ter sido constituído." (1º CC – Ac. 108-06.294 – Relª Ivete Malaquias Pessoa Monteiro – DOU 30.01.2001 – p. 3)

Também o Tribunal Regional Federal da 1ª Região vem prestigiando a norma em apreço:

"TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÍNDICO. CTN, ART. 134, V. LEF, ART. 4º, I. DECADÊNCIA. CTN, ARTS. 150, § 4º E 174. LOPS, ART. 144. LEI 8.212, DE 24 DE JULHO DE 1991, ART. 45.

III. A decadência das contribuições previdenciárias, enquanto em vigor a Emenda Constitucional 08/77, regia-se, à falta de norma específica, pelas disposições do CTN consagradas no art. 150, § 4º (prazo de cinco anos e termo inicial na data da ocorrência do fato gerador).

IV. A Carta de 1998 atribuiu-lhes, inequívoca, essência tributária (art. 149). O prazo de decadência continuou, pois, a ser quinquenal com o termo a quo previsto no art. 150, § 4º do CTN.

V. Essa situação se alterou com o início da vigência da Lei 8.212/91, que estabeleceu o prazo de decadência de dez anos, o qual prevalece sobre a regra geral da Codificação Tributária, em face do permissivo Inserto na parte inicial do § 4º do art. 150 do CTN. (Origem: TRF - PRIMEIRA REGIÃO Classe: AC - APELAÇÃO CÍVEL - 01562729 Processo: 199601562729 UF: MG Órgão Julgador: QUARTA TURMA Data da decisão: 08/10/1999 Documento: TRF100091888)

Destaco as decisões do Supremo Tribunal Federal que reconheceram o caráter de contribuição para a seguridade social da CSLL:

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO DAS PESSOAS JURÍDICAS – LEI Nº 7.689/88 - NATUREZA JURÍDICA – A QUESTÃO DA LEI COMPLEMENTAR - PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DAS LEIS TRIBUTÁRIAS - INCONSTITUCIONALIDADE DA COBRANÇA COM REFERÊNCIA AO PERÍODO-BASE DE 1988 – PRECEDENTES DO STF.

A qualificação jurídica da exação instituída pela Lei nº 7.689/1988 nela permite identificar espécie tributária que, embora não se reduzindo a dimensão conceitual do imposto, traduz típica contribuição social, constitucionalmente vinculada ao financiamento da seguridade social. Tributo vinculado, com destinação constitucional específica (CF, art. 195, I), essa contribuição social sujeita-se, dentre outras, as limitações instituídas pelo art. 150, I e III, a, da Carta Política, que consagra, como instrumentos de proteção jurídica do contribuinte, os postulados fundamentais da reserva legal e da irretroatividade das leis tributárias. A norma inscrita no art. 8º da Lei nº 7.689/1988 – que tornou exigível a contribuição social em questão a partir do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000406/2001-53
Acórdão nº : 103-21.207

resultado apurado no período-base a ser encerrado em 31 de dezembro de 1988 – vulnerou, de modo frontal, o princípio da irretroatividade das leis tributárias, que veda a cobrança de tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado (CF, art. 150, III, a)." (STF – RE 157.482 – ES – 1ª T. – Rel. Min. Celso de Mello – DJU 03.09.1993) (grifou-se)

Destaco, ainda, por sua capital importância, o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça concernente ao controle da eficácia do art. 45, I, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 frente às normas do CTN. Entende a Egrégia Corte que a matéria é respeitante ao controle de constitucionalidade, pelo que não lhe é dada competência constitucional para apreciá-la. Trago o assunto à balha em razão de posicionamento por vezes manifestados em votos deste Colegiado, os quais entendem que deixar de aplicar uma lei ordinária por haver conflito entre esta e o CTN não é matéria pertinente ao controle de constitucionalidade, os posicionamentos do STJ e do STF, como referido nos seguintes acórdãos:

"TRIBUTÁRIO – IMPOSTO DE RENDA – PESSOA JURÍDICA – LUCROS NÃO DISTRIBUÍDOS – LEI Nº 7.713, DE 1988, ART. 35 – CTN., ART. 43.

I – O exame da compatibilidade entre o art. 35 da Lei nº 7.713, de 22.12.1988, e do art. 43 do Código Tributário Nacional, envolve o princípio da hierarquia das Leis, de índole constitucional, matéria que não se inclui no âmbito do Recurso Especial. III – Embargos de divergência conhecidos e recebidos. (STJ – ERESP 90266 – CE – 1ª S. – Rel. Min. Antônio de Pádua Ribeiro – DJU 30.06.1997 – p. 30826)

"TRIBUTÁRIO – DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS – CORREÇÃO MONETÁRIA – 1. EXAME DA LEGALIDADE. ARTIGO 30, § 1º, DA LEI Nº 7.730, DE 1989 – ARTIGO 30, CAPUT, DA LEI Nº 7.799, DE 1989.

2. EXAME DA CONSTITUCIONALIDADE – A eventual contrariedade do artigo 30, § 1º, da Lei nº 7.730, de 1989, com o artigo 43 do Código Tributário Nacional não pode ser examinada no âmbito do recurso especial; trata-se de matéria própria de recurso extraordinário, porque, a ser demonstrado, no caso, que lei ordinária usurpou competência reservada pela Constituição Federal, incide ela em inconstitucionalidade e não em mera ilegalidade, segundo os iterativos pronunciamentos do Supremo Tribunal Federal. Recurso especial não conhecido." (STJ – REsp 98578 – RS – 2ª T. – Rel. Min. Ari Pargendler – DJU 30.06.1997 – p. 30978)(grifou-se)

Assim, o reconhecimento da decadência da CSLL implica na realização, por parte desta Câmara, de controle repressivo de constitucionalidade, o que não é atribuição de Órgãos do Poder Executivo, mas sim do Poder Judiciário e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000406/2001-53

Acórdão nº : 103-21.207

excepcionalmente, do Poder Legislativo. Neste sentido a doutrina de Alexandre de Moraes: ¹

"No direito constitucional brasileiro, em regra, foi adotado o controle de constitucionalidade repressivo jurídico ou judiciário, em que é o próprio Poder Judiciário quem realiza o controle da lei ou ato normativo, já editados, perante a Constituição Federal, para retirá-los do ordenamento jurídico, desde que contrários à Carta Magna.

...(omissis)...

Excepcionalmente, porém, a Constituição Federal previu duas hipóteses em que o controle de constitucionalidade repressivo será realizado pelo próprio Poder Legislativo. Em ambas as hipóteses, o Poder Legislativo poderá retirar normas editadas, com plena vigência e eficácia, do ordenamento jurídico, que deixarão de produzir seus efeitos, por apresentarem um vício de inconstitucionalidade". (grifo no original)

Friso que para realizar controle de constitucionalidade não é necessário utilizar-se da expressão "declaro a lei X inconstitucional"; basta negar sua eficácia frente à normas Constitucionais, materiais ou formais (neste último caso se insere o controle de constitucionalidade da lei ordinária frente ao CTN). Neste sentido, veja-se o posicionamento do Supremo Tribunal Federal:

***"CONTROLE DIFUSO DE CONSTITUCIONALIDADE DE NORMA JURÍDICA.
ART. 97 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.***

- A declaração de inconstitucionalidade de norma jurídica "incidenter tantum", e, portanto, por meio do controle difuso de constitucionalidade, é o pressuposto para o Juiz, ou o Tribunal, no caso concreto, afastar a aplicação da norma tida como inconstitucional. Por isso, não se pode pretender, como o faz o acórdão recorrido, que não há declaração de inconstitucionalidade de uma norma jurídica "incidenter tantum" quando o acórdão não a declara inconstitucional, mas afasta a sua aplicação, porque tida como inconstitucional.

Ora, em se tratando de inconstitucionalidade de norma jurídica a ser declarada em controle difuso por Tribunal, só pode declará-la, em face do disposto no artigo 97 da Constituição, o Plenário dele ou seu Órgão Especial, onde este houver, pelo voto da maioria absoluta dos membros de um ou de outro.

No caso, não se observou esse dispositivo constitucional.

Recurso extraordinário conhecido e provido". ² (grifou-se)

¹ Alexandre de Moraes in *Direito Constitucional*. São Paulo, Atlas, 2000, p. 560.

² RE-179170 / CE, Relator(a): Min. MOREIRA ALVES; Publicação: DJ DATA-30-10-98 PP-00015 EMENT VOL-01929-03 PP-00450; Julgamento: 09/06/1998 - Primeira Turma.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000406/2001-53
Acórdão nº : 103-21.207

Caso se deixasse de aplicar leis regularmente emanadas do processo legislativo, estaria configurada uma invasão na esfera de competência exclusiva do Poder Judiciário, ferindo assim a independência dos Poderes da República preconizada no artigo 2º da Carta Magna³.

Excepcionalmente, e unicamente a título de racionalidade administrativa conjugada à economia processual, é autorizado à Administração Pública, através do Decreto nº 2.346/97, a negativa de vigência à lei. De acordo com esta norma, "As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação de texto constitucional, deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta". Inequívoca e definitiva, segundo o Parecer PGFN/CRE/Nº 948/98 (item 4 "c"), corresponde a:

- decisão proferida em ação direta, ainda que única;
- decisão, mesmo que única, se a norma cuja inconstitucionalidade for ali declarada tenha sua execução suspensa por ato do Senado Federal;
- decisão Plenária transitada em julgado, ainda que única e mesmo quando decidida por maioria de votos, se nela foi expressamente conhecido e julgado o mérito da questão em tela.

Com base no referido Decreto nº 2.346/97 o regimento interno deste Colegiado recebeu ressalva específica da impossibilidade de realizar o controle repressivo de constitucionalidade:

"Art. 22A. No julgamento de recurso voluntário, de ofício ou especial, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em ação direta, após a publicação da decisão, ou pela via incidental, após a

³ "São Poderes da União, **independentes e harmônicos** entre si, o Legislativo, o Executivo e o Judiciário." (grifou-se)
131.387*MSR*02/05/03



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000406/2001-53
Acórdão nº : 103-21.207

publicação da Resolução do Senado Federal que suspender a execução do ato;

II – objeto de decisão proferida em caso concreto cuja extensão dos efeitos jurídicos tenha sido autorizada pelo Presidente da República;

III – que embasem a exigência de crédito tributário:

a) cuja constituição tenha sido dispensada por ato do Secretário da Receita Federal; ou

b) objeto de determinação, pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, de desistência de ação de execução fiscal. (Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998; artigo acrescentado pela Portaria MF nº 103, de 23.04.2002, DOU 25.04.2002)”

A negativa de vigência à lei em outros casos afora os acima mencionados depende do controle jurisdicional – e não do administrativo, cujo contencioso tem por escopo justamente a **verificação da observância da legalidade do ato**. A este respeito vem se manifestando copiosa doutrina, dentre as quais a de José Afonso da Silva, que ensina⁴:

‘Milita presunção de validade constitucional em favor de leis e atos normativos do Poder Público, QUE SÓ SE DESFAZ QUANDO INCIDE O MECANISMO DE CONTROLE JURISDICIONAL ESTATUÍDO NA CONSTITUIÇÃO. Essa presunção foi reforçada pela Constituição pelo teor do art. 103, § 3º, que estabeleceu um contraditório no processo de declaração de inconstitucionalidade, em tese, impondo o dever de audiência de Advogado-Geral da União que obrigatoriamente defenderá o ato ou o texto impugnado.’
(Grifou-se)

Não é lícito, pois, que a instância administrativa decidir sobre matéria que não é de sua alçada, afrontando a Lei Maior.

Em suma, o poder/dever da Administração Pública, em especial dos órgãos julgadores, a respeito da realização do controle repressivo de constitucionalidade, restringe-se a:

⁴ José Afonso da Silva *in* Curso de Direito Constitucional Positivo. São Paulo, editora Revista dos Tribunais, 6ª ed., p. 51.
131.387*MSR*02/05/03



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000406/2001-53

Acórdão nº : 103-21.207

(1) aplicar as decisões proferidas em sede de ação declaratória de constitucionalidade e ação declaratória de inconstitucionalidade (Lei nº 9.868, de 10 de novembro de 1999, art. 28, parágrafo único) e arguição de descumprimento de preceito fundamental (Lei nº 9.882, 10 de novembro de 1999, art. 10, § 3º), definitivas ou através de medida cautelar (Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, art. 1º-A),

(2) pôr em prática Resolução do Senado Federal que suspender a execução do ato (CF, art. 52, X),

(3) observar as decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação de texto constitucional (Decreto nº 2.346/97, art. 4º, parágrafo único),

(4) não aplicar o objeto de decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal em caso concreto, cuja extensão dos efeitos jurídicos tenha sido autorizada pelo Presidente da República (Decreto nº 2.346/97, art. 1º, § 3º) e

(5) não dar eficácia à legislação que embase a exigência de crédito tributário cuja constituição tenha sido dispensada por ato do Secretário da Receita Federal ou objeto de determinação, pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, de desistência de ação de execução fiscal (Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, art. 22-A - artigo acrescentado pela Portaria MF nº 103, de 23 de abril de 2002).

Nesse mesmo sentido a jurisprudência administrativa:

"INCONSTITUCIONALIDADE DA TAXA DE JUROS SELIC – A instância administrativa carece de competência para discutir a suposta inconstitucionalidade de Lei ou ato normativo, cabendo-lhe tão somente a sua aplicação, sob pena de responsabilidade funcional, por força do art. 142, parágrafo único, do CTN. Tal modalidade de discussão é reservada ao Poder Judiciário (art. 102, inciso I, "a", e III, "b", da Constituição Federal). Recurso voluntário desprovido". (3º CC – Proc. 10314.004231/98-62 – Rec. 121462 – (302-34804) – 2ª C. – Rel. Hélio Fernando Rodrigues Silva – DOU 26.08.2002)

"JUROS MORATÓRIOS CALCULADOS COM BASE NA TAXA SELIC - LEGALIDADE - A Lei nº 9.065/95, que estabelece a aplicação de juros moratórios com base na variação da taxa SELIC para os débitos tributários não pagos até o vencimento, está legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional. Os mecanismos de controle da constitucionalidade, regulados pela própria Constituição Federal passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, essa prerrogativa. Não consta, até o momento, que os tribunais superiores tenham analisado e decidido, especificamente, a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000406/2001-53

Acórdão nº : 103-21.207

constitucionalidade ou não da referida Lei [Acórdão 107-06.478, de 09/11/2001 - Relator: Luiz Martins Valero].

"Multa de Ofício. Juros de Mora Lançamento de Ofício - Arguição de Inconstitucionalidade - A cobrança da multa de ofício por percentual previsto em Lei, está em perfeito acordo com o que dispõe o art. 142 do Código Tributário Nacional, não cabendo às autoridades administrativas a apreciação de sua constitucionalidade. A cobrança dos juros de mora por percentual equivalente à taxa Selic está em perfeito acordo com o que dispõe o § 1º do art. 161 do CTN, não cabendo às autoridades administrativas a apreciação de aspectos inconstitucionais ou ilegais da legislação, tarefa reservada exclusivamente ao Poder Judiciário [Acórdão 106-12.261, de 21/09/2001 - Relator: Luiz Antonio de Paula].

"SELIC - JUROS DE MORA - Falece competência ao Colegiado administrativo para apreciar e julgar matéria envolvendo constitucionalidade, mormente quando os dispositivos legais têm plena vigência e validamente inseridos no mundo jurídico" [Acórdão 104-18.346, de 20/09/2001- Relator: Remis Almeida Estol].

"IRPJ - CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS - Não cabe a órgão integrante do Poder Executivo deixar de aplicar lei em vigor se sua inconstitucionalidade não houver sido reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal." (1º CC - Ac. 101-93.452 - 1ª C. - Relª Sandra Maria Faroni - DOU 02.10.2001 - p. 13)

"IRPJ - EX: 1992 - IPC/BTNF - INCONSTITUCIONALIDADE DE ATOS NORMATIVOS - Falece competência ao Conselho para declaração originária de inconstitucionalidade de atos normativos, ante o princípio do plenário, prerrogativa esta outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário, eis que, em matéria de direito administrativo, presumem-se constitucionais todas as normas emanadas dos Poderes Legislativo e Executivo. Em sede administrativa somente é dado a apreciação de inconstitucionalidade ou ilegalidade após a consagração do STF (art. 97, 102, III, a e b da CF). Preliminar rejeitada e recurso improvido". (1º CC - Ac. 105-13.108 - 5ª C. - Rel. Ivo de Lima Barboza - DOU 29.05.2000 - p. 2)

"INCONSTITUCIONALIDADE DE ATOS NORMATIVOS - Rejeita a preliminar de falta de apreciação da inconstitucionalidade de atos normativos, ante o princípio do plenário, prerrogativa esta outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário, eis que, em matéria de direito administrativo, presumem-se constitucionais todas as normas emanadas dos Poderes Legislativo e Executivo. Em sede administrativa somente é dado a apreciação de inconstitucionalidade ou ilegalidade após a consagração pelo plenário do STJ ou STF (art. 97, 102, III a e b da CF)." (1º CC - Ac. 105-12.814 - 5ª C - Rel. Ivo de Lima Barboza - DOU 24.09.1999)

"IRPF - NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA POR NÃO APRECIAR ARGUMENTO QUANTO A INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI - Somente o Poder Judiciário pode apreciar a Constitucionalidade das Leis, pois presumem-se constitucionais todas as normas emanadas dos Poderes Legislativo e Executivo, não podendo os DRJs ou este Tribunal Administrativo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000406/2001-53
Acórdão nº : 103-21.207

julgar a matéria, por extrapolar sua competência." (1º CC – Ac. 102-43.144 – 2ª C – Rel. José Clóvis Alves – DOU 18.01.1999)

"MULTA DE OFÍCIO – INCONSTITUCIONALIDADE – CARÁTER CONFISCATÓRIO – Não pode órgão integrante do Poder Executivo deixar de aplicar penalidade prevista em lei em vigor, cuja inconstitucionalidade não foi reconhecida pelo STF – A vedação constitucional quanto à instituição de exação de caráter confiscatório refere-se a tributo, e não a multa, e se dirige ao legislador, e não ao aplicador da lei. Recurso parcialmente provido." (1º CC – Ac. 101-92.692 – 1ª C. – Relª Sandra Maria Faroni – DOU 29.07.1999 – p. 06)

"CONSTITUCIONALIDADE DE LEIS – Compete privativamente ao Poder Judiciário apreciar e decidir questões que versem sobre inconstitucionalidade das leis em vigor. A este Conselho, como órgão integrante do Poder Executivo, compete tão-somente zelar pela correta aplicação dos dispositivos legais, carecendo-lhe competência para aquilatar de inconstitucionalidade das mesmas." (1º CC – Ac. 104-12.693 – 4ª C – Relª Leila Maria Scherrer Leitão – DOU 07.10.1996)

Por este critério, sendo 31/12/1995 a data do fato gerador, não há falar em decadência do direito do poder/dever do Fisco em efetuar o lançamento realizado em 05/04/2001.

A POSIÇÃO ADOTADA PELA 1ª SEÇÃO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Em segundo lugar, mas não com menor importância, temos o forte posicionamento do Superior Tribunal de Justiça no sentido de serem cumulativos os prazos do art. 150, § 4º, e 173, I, do CTN. Convém tecer maiores considerações a respeito.

O Superior Tribunal de Justiça - Corte que a Constituição elegeu como o órgão máximo para a interpretação de lei federal -, através de sua 1ª Seção (a qual congrega as duas Turmas que julgam matéria tributária), firmou o posicionamento no sentido de o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário ter seu termo inicial após o prazo homologatório de cinco anos; ocorreu, no passado, uma única decisão divergente, já superada, entendendo que não se somam os prazos homologatório e decadencial. A matéria é exaustivamente tratada no anexo I destas razões.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000406/2001-53
Acórdão nº : 103-21.207

Por este critério, sendo 31/12/1995 a data do fato gerador, não há falar em decadência do direito do poder/dever do Fisco em efetuar o lançamento realizado em 05/04/2001.

Em suma, por qualquer das posições mencionadas, não ocorreu a decadência do poder-dever do fisco em constituir o crédito tributário objeto do lançamento em apreço.

CONCLUSÃO

Voto pelo não-conhecimento deste recurso para determinar a sua remessa a unidade preparadora, a fim de ser obedecido o trâmite previsto na Portaria SRF nº 436, de 28 de março de 2002. Vencido nesta questão, voto pelo não-reconhecimento da decadência do poder-dever do Fisco em constituir o crédito tributário.

Sala das Sessões - DF, em 16 de abril de 2003


JOÃO BELLINI JÚNIOR





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000406/2001-53
Acórdão nº : 103-21.207

ANEXO I

É sabido que no presente momento existe um dissenso jurisprudencial respeitante ao prazo decadencial relativo aos tributos sujeitos ao sistema de lançamento por homologação, embora haja uma considerável tendência, no seio do Poder Judiciário, pela interpretação de ser o mesmo equivalente a 10 anos (termo inicial dos cinco anos aludidos no art. 173, I, do CTN, iniciando após o prazo de cinco anos para a homologação - art. 150 § 4º).

Nesse sentido, tanto a corrente que sustenta ser o prazo decadencial decenal, quanto a que conclui ser o prazo quinquenal são razoáveis – entender de outro modo seria afrontar forte corrente jurisprudencial a cargo de Tribunais Regionais Federais e do Superior Tribunal de Justiça (10 anos) ou a não menos significativo juízo presente nos mesmos Tribunais e também propalado por ilustres membros deste Conselho de Contribuintes e por célebres advogados tributaristas.

No entanto, o caso concreto possui suas particularidades que refogem da discussão acadêmica acerca do prazo decadencial para os tributos sujeitos ao regime de homologação. Ocorre que, como abordarei com detalhes a seguir o Superior Tribunal de Justiça entende ser um poder-dever do Fisco (ou, como preferem alguns, um direito) a constituição do crédito tributário no prazo de 10 anos. Não é dado ao Poder Executivo (incluindo este Colegiado, parte integrante do Ministério da Fazenda) renunciar a seu poder-dever (ou a seu direito), uma vez que são indisponíveis os direitos a que se referem.

Examinemos a situação.

Convém lembrar que “decadência do poder/dever de lançar” é matéria nacional, no sentido de ter eficácia para todos os entes da federação, mas é federal, no sentido de ser afeta ao processo legislativo tramitante no Congresso Nacional.

Nesse sentido, a Constituição Federal deu competência ao Superior Tribunal de Justiça para julgar, em recurso especial, as causas decididas em única ou



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000406/2001-53
Acórdão nº : 103-21.207

última instância pelos Tribunais Regionais Federais ou pelos tribunais dos Estados, do Distrito Federal e Territórios, quando a decisão recorrida contrariar tratado ou lei federal, ou negar-lhes vigência ou der à lei federal interpretação divergente da que lhe haja atribuído outro tribunal (CF, art. 105, III, 'a' e 'c').

Dito de outro modo, é o Superior Tribunal de Justiça quem possui a última palavra em matéria de interpretação de lei federal, como é o caso da que versa sobre decadência. Examinemos, portanto, seu entendimento sobre a matéria.

A Primeira Turma do STJ, em 1995, a partir do julgamento do Resp. nº 58.918-5/RJ, firmou o *"leading case"* a respeito da contagem do prazo decadencial iniciar-se somente após o transcurso do prazo para a homologação do lançamento:

"TRIBUTÁRIO - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - PRAZO (CTN ART. 173).

I - O ART. 173, I DO CTN DEVE SER INTERPRETADO EM CONJUNTO COM SEU ART. 150, PAR. 4.

II - O TERMO INICIAL DA DECADÊNCIA PREVISTA NO ART. 173, I DO CTN NÃO É A DATA EM QUE OCORREU O FATO GERADOR.

III - A DECADÊNCIA RELATIVA AO DIREITO DE CONSTITUIR CRÉDITO TRIBUTÁRIO SOMENTE OCORRE DEPOIS DE CINCO ANOS, CONTADOS DO EXERCÍCIO SEGUINTE AQUELE EM QUE SE EXTINGUIU O DIREITO POTESTATIVO DE O ESTADO REVER E HOMOLOGAR O LANÇAMENTO (CTN, ART. 150, PAR. 4.).

IV - SE O FATO GERADOR OCORREU EM OUTUBRO DE 1974, A DECADÊNCIA OPERA-SE EM 1. DE JANEIRO DE 1985. (RESP 58918/RJ; (1995/0001216-2) DJ: data:19/06/1995, PG:18646; Relator(a): Min. HUMBERTO GOMES DE BARROS; Data da Decisão: 24/05/1995; Órgão Julgador: PRIMEIRA TURMA) (grifou-se)

A partir de então, a consulta ao site de pesquisa do STJ com os critérios "(decadência ou decadencial) e prazo e homologação e tributário não (restituição ou repetição)" revela a existência de aproximadamente 50 (cinquenta) acórdãos neste sentido na Primeira Turma. Coleciono aqui alguns dos mais recorrentes:

PIS

"Tributário. Processual Civil. Compensação. PIS. Prescrição.

2. O PIS sujeita-se ao lançamento por homologação, faltante este, o prazo decadencial só começa a fluir após o decurso de cinco anos da ocorrência do fato gerador, somados mais cinco anos, contados estes da homologação tácita do lançamento. O prazo prescricional tem por termo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000406/2001-53
Acórdão nº : 103-21.207

inicial a data da declaração de inconstitucionalidade da lei em que se fundamentou o gravame. (RESP 297292/MG; RECURSO ESPECIAL (2000/0143423-3) Fonte DJ, DATA:05/11/2001, PG:00090, Relator(a) Min. MILTON LUIZ PEREIRA (1097) Data da Decisão 10/04/2001 Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA) (grifou-se)

"I - TRIBUTÁRIO - COMPENSAÇÃO - PIS - POSSIBILIDADE.

II - COMPENSAÇÃO - PIS - DECADÊNCIA - PRESCRIÇÃO. "O prazo decadencial começa a correr após decorridos 05 anos da ocorrência do fato gerador, somados mais 05. O prazo prescricional tem por termo inicial a data da declaração de inconstitucionalidade da lei em que se fundamentou o gravame" (REsp. 116884/PR, Relator Ministro GARCIA VIEIRA, DJ de 09/03/1998). (RESP 223469/MG; RECURSO ESPECIAL (1999/0062995-7), Fonte DJ, DATA:20/03/2000, PG:00043, Relator(a) Min. HUMBERTO GOMES DE BARROS (1096) Data da Decisão 03/02/2000 Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA)

FINSOCIAL E COFINS

"Tributário. Processual Civil. Compensação. COFINS. FINSOCIAL. Prescrição. Correção Monetária. SELIC.

1. No caso de lançamento por homologação, inicia-se o prazo decadencial após decorridos cinco (5) anos do fato gerador, somados mais cinco (5) anos. (RESP 297017/SP ; RECURSO ESPECIAL (2000/0142904-3) Fonte, DJ, DATA:17/09/2001, PG:00118, Relator(a) Min. MILTON LUIZ PEREIRA (1097), Data da Decisão 13/03/2001, Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA) (grifou-se)

"AGRAVO REGIMENTAL - FINSOCIAL - COMPENSAÇÃO - PRESCRIÇÃO - DECADÊNCIA - JURISPRUDÊNCIA DOMINANTE - ARTIGO 557 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL.

É pacífica a jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça no sentido de que o prazo decadencial deve ser contado do lançamento do crédito tributário. Se a lei não fixar prazo para homologação, será ele de 05 anos a contar da ocorrência do fato gerador. (Acórdão AGRESP 295360/MG ; AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL (2000/0139305-7), Fonte DJ, DATA:13/08/2001, PG:00070,, Relator(a) Min. GARCIA VIEIRA (1082), Data da Decisão 03/05/2001, Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA) (grifou-se)

"TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. FINSOCIAL E COFINS. PRAZO DECADENCIAL.

1. O prazo quinquenal deve ser contado a partir da homologação do lançamento do crédito tributário.

2. No caso de não ser fixado o prazo para a homologação pela lei, será então de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. O prazo decadencial só começa a fluir após cinco anos da ocorrência do fato gerador, somados mais cinco anos. Precedentes. (RESP 171999/RS; RECURSO ESPECIAL (1998/0029855-0), Fonte DJ, DATA:14/12/1998, PG:00119, Relator(a) Min. DEMÓCRITO REINALDO (1095) Data da Decisão 20/10/1998, Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA) (grifou-se)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000406/2001-53
Acórdão nº : 103-21.207

EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO

"TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. ART. 66, DA LEI Nº 8.383/91. PIS X PIS, COFINS E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. TRIBUTOS DE ESPÉCIMES E NATUREZAS DIVERSAS. IMPOSSIBILIDADE. PRESCRIÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL DO PRAZO.

1. A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento de que, por ser sujeito a lançamento por homologação o empréstimo compulsório sobre combustíveis, seu prazo decadencial só se inicia quando decorridos 05 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais um quinquênio, a contar-se da homologação tácita do lançamento. Já o prazo prescricional inicia-se a partir da data em que foi declarada a inconstitucionalidade do diploma legal em que se fundou a citada exação. Estando o tributo em apreço sujeito a lançamento por homologação, há que serem aplicadas a decadência e a prescrição nos moldes acima delineados. (Resp 320969/SP ; RECURSO ESPECIAL, 2001/0049595-8) Fonte DJ, DATA: 03/09/2001 PG:00157, Relator(a) Min. JOSÉ DELGADO (1105) Data da Decisão 12/06/2001 Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA") (grifou-se)

A Segunda Turma, também prestigia este posicionamento (embora existam, também, acórdãos em sentido diverso):

"PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS DO DEVEDOR. DECADÊNCIA. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 142, 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

2. Nas hipóteses em que o sujeito passivo da obrigação tributária antecipa o pagamento, o crédito se constitui mediante o lançamento por homologação, que deve ocorrer dentro de cinco anos, contados do primeiro dia do ano subsequente ao do fato gerador. (RESP 175363/SP; RECURSO ESPECIAL (1998/0038514-2) Fonte DJ, DATA: 19/06/2000, PG:00129, RSTJ, VOL.:00137, PG: 00196, Relator(a) Min. FRANCISCO PEÇANHA MARTINS (1094) Data da Decisão 21/03/2000 Órgão Julgador T2 - SEGUNDA TURMA) (grifou-se)

"TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS À EXECUÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INTELIGÊNCIA DOS ARTIGOS 150, § 4º E 173, INCISO I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADA. CONTAGEM DO PRAZO. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. PRECEDENTES.

1. O Superior Tribunal de Justiça tem entendimento firmado que o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário não tem início com a ocorrência do fato gerador, mas, sim, depois de cinco anos contados do exercício seguinte àquele em que foi extinto o direito potestativo da Administração de rever e homologar o lançamento. (RESP 198631/SP; RECURSO ESPECIAL (1998/0093273-9), Fonte DJ, DATA: 22/05/2000, PG:00100, Relator(a) Min. FRANCIULLI NETTO (1117) Data da Decisão 25/04/2000 Órgão Julgador T2 - SEGUNDA TURMA) (grifou-se)

B



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000406/2001-53
Acórdão nº : 103-21.207

"TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS. FINSOCIAL X COFINS: AFRONTA AO ART. 535, I, DO CPC. PRESCRIÇÃO. PRECEDENTES. RECURSO NÃO CONHECIDO.

II - Nos tributos sujeitos a homologação, não havendo homologação expressa, o prazo decadencial ocorrerá depois de transcorridos cinco anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais cinco anos depois que ocorreu a homologação tácita. Precedentes. (RESP 172008/RS; RECURSO ESPECIAL (1998/0029872-0), Fonte DJ, DATA:21/09/1998, PG: 00146, Relator(a) Min. ADHEMAR MACIEL (1099) Data da Decisão 06/08/1998 Órgão Julgador T2 -SEGUNDA TURMA) (grifou-se)

Esse posicionamento foi acolhido pela Primeira Seção do STJ, a qual é composta pelas Turmas Primeira e Segunda (RISTJ, art. 2º, §4º) – às quais compete o julgamento referente ao direito tributário (RISTJ, art. 9º, IX). No total, até a presente data, localizei sete acórdãos tratando da matéria.

O primeiro acórdão no qual este Órgão manifestou seu posicionamento data de 25/11/98 (data do julgamento):

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA – TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – EXECUÇÃO FISCAL – PROSSEGUIMENTO – DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADA – CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL – INTERPRETAÇÃO CONJUNTA DOS ARTS 173, I E 154, § DO CTN.

1. De acordo com o art. 173 do CTN, o direito da fazenda de constituir o crédito tributário extingue-se em (5) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Tendo sido, na espécie, o lançamento realizado em 1984, os créditos relativos ao período de 1978 não se encontram abrangidos pela decadência.

2. Embargos de divergência recebidos. Decisão unânime. (STJ – ED-REsp 151163 – SP – 1ª S. – Rel. Min. Demócrito Reinaldo – DJU 22.02.1999 – p. 59)

O Ministro relator, Demócrito Reinaldo, assevera em seu voto, em passagem esclarecedora acerca de seu entendimento de somar-se o prazo previsto no art. 173, I, com o do art. 150 § 4º:

"Qual, no caso, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado? A resposta está no art. 150 do CTN. O tributo objeto da execução em tela (contribuição previdenciária) está sujeito ao pagamento antecipado e lançamento por homologação. O prazo para a homologação será de 5 (cinco) anos (CTN, art. 150 § 4º). Em se tratando, pois, de um crédito relativo ao mês de agosto de 1978, o prazo de cinco (5) anos (em relação aos fatos impositivos verificados em 1978))



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000406/2001-53
Acórdão nº : 103-21.207

expirou em agosto de 1983. O prazo decadencial começou a fluir no dia 1º de janeiro de 1984. De acordo com o caput do art. 173 do CTN, o direito de a Fazenda constituir o crédito extingue-se após 5 (cinco) anos. Portanto, os créditos relativos às parcelas de 1978 extinguiriam-se em 1º de janeiro de 1989."

O segundo acórdão foi o ERESP 170834, julgado em 09/12/98, no qual foi firmado o entendimento de que:

"TRIBUTÁRIO - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA - PRAZO.

Já é pacífico no STJ o entendimento de que o prazo decadencial de 05 anos deve ser contado a partir da homologação do lançamento do crédito tributário, e se a lei não fixar prazo para homologação, será ele de 05 anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Embargos recebidos". (ERESP 170834/SP; EMBARGOS DE DIVERGENCIA NO RECURSO ESPECIAL (1998/0063019-8); Fonte DJ, DATA:15/03/1999, PG:00079, Relator(a) Min. GARCIA VIEIRA (1082); Data da Decisão, 09/12/1998 Órgão Julgador S1 - PRIMEIRA SEÇÃO) (grifou-se)

Nas razões de seu voto, o Ministro-Relator, Garcia Vieira, explicitando seu entendimento, assentou que "O prazo decadencial só começa a correr após decorridos cinco anos da ocorrência do fato gerador, somados mais 05 (cinco) anos".

Já no julgamento do ERESP 132329/SP, efetivado em 28/04/99, a mesma Primeira Seção entendeu que:

"TRIBUTÁRIO - TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA - PRAZO.

Estabelece o artigo 173, inciso I do CTN que o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário extingue-se após 05 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento por homologação poderia ter sido efetuado.

Se não houve pagamento, inexistente homologação tácita.

Com o encerramento do prazo para homologação (05 anos), inicia-se o prazo para a constituição do crédito tributário.

Conclui-se que, quando se tratar de tributos a serem constituídos por lançamento por homologação, inexistindo pagamento, tem o fisco o prazo de 10 anos, após a ocorrência do fato gerador, para constituir o crédito tributário.

Embargos recebidos". (ERESP 132329/SP ; EMBARGOS DE DIVERGENCIA NO RECURSO ESPECIAL; (1999/0001926-1); Fonte: DJ, DATA:07/06/1999, PG:00038; JSTJ, VOL.:00007, PG:00125, RDR, VOL.:00015, PG:00182



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000406/2001-53
Acórdão nº : 103-21.207

Relator(a) Min. GARCIA VIEIRA (1082) Data da Decisão 28/04/1999; Órgão Julgador S1 - PRIMEIRA SEÇÃO) (grifou-se)

Nesse acórdão estão presentes duas idéias centrais:

- a) não havendo pagamento, inexistência homologação tácita da (in)atividade do contribuinte, e
- b) o prazo decadencial, nessa situação, começa a correr no primeiro dia do exercício seguinte após o encerramento do prazo de cinco anos para a homologação do lançamento.

Do voto condutor, de lavra do Ministro Garcia Vieira, extraio:

"...(omissis).... Mas, se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a conta da ocorrência do fato gerador, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito (§ 4º). Este prazo é para a homologação e não para constituir o crédito tributário. Se houver pagamento antecipado, ocorrerá a extinção do crédito tributário (art. 150, § 1º do CTN). Se não houver pagamento, não existiu homologação tácita. Com o encerramento deste prazo de cinco anos sem a homologação tácita, inicia-se o prazo para a constituição do crédito tributário (art. 173, I do CTN) no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e se encerra no último dia após o decurso de cinco anos, contados do fato gerador. Conclui-se que, quando se tratar de tributos a serem constituídos por lançamento por homologação, não tendo havido pagamento, tem o Fisco o prazo de 10 (dez) anos, após a ocorrência do fato gerador, para constituir o crédito tributário."

Em posterior julgamento, datado de 22/09/99, a mesma Primeira Seção acordou, por unanimidade, que, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial de cinco anos somente pode ser contado a partir do lançamento ou da extinção do prazo para que isto ocorra:

"TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - TERMO INICIAL - PRAZO - TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Em se tratando de exação sujeita a lançamento por homologação, o prazo decadencial de 05 (cinco) anos só pode ser contado a partir do lançamento ou da extinção do prazo para que isso ocorra.

Embargos rejeitados". (ERESP 148565/SP; EMBARGOS DE DIVERGENCIA NO RECURSO ESPECIAL, (1999/0043429-3) Fonte: DJ, DATA: 25/10/1999, PG:00034, Relator(a) Min. GARCIA VIEIRA (1082), Data da Decisão 22/09/1999, Órgão Julgador S1 -PRIMEIRA SEÇÃO) (grifou-se)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000406/2001-53

Acórdão nº : 103-21.207

O acórdão parece conter uma impropriedade conceitual, pois a partir do lançamento o direito da Fazenda constituir o crédito tributário já está constituído, e não há mais falar em prazo decadencial. Para uma melhor compreensão do assunto, examinemos a fundamentação do voto Ministro Garcia Vieira, relator, que cita acórdãos da Primeira Turma do STJ, os quais possuem a seguinte redação:

"A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento de que, por ser sujeito a lançamento por homologação o empréstimo compulsório sobre combustíveis, seu prazo decadencial só se inicia quando decorridos 05 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de 05 (cinco) a contar-se da homologação tácita do lançamento."

"O prazo decadencial só começa a correr após decorridos cinco anos da ocorrência do fato gerador, somados mais cinco anos."

À vista dessas razões, penso que a expressão "cinco anos só pode ser contado a partir do lançamento" diz respeito não ao lançamento, mas à homologação (tácita ou realizada pela autoridade administrativa) da atividade do contribuinte, a quem cumpre "o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa" (CTN, art. 150, caput). Ora, uma vez que está-se tratando de prazo decadencial – decadência do poder/dever de lançar –, não há falar propriamente em lançamento anterior, uma vez que o Fisco já teria, com isto, exercido sua atribuição de efetivar a constituição do crédito tributário (ou de intimar o contribuinte do Auto de Infração/Notificação de Lançamento, ato administrativo necessário e preparatório para a ocorrência do lançamento, para quem defende que este apenas se dá ao final do prazo para impugnação administrativa ou após o término da instância administrativa).

Em 07/04/2000 a Primeira Seção proferiu acórdão no ERESP 101407/SP, cujo relator foi o Ministro Ari Pargendler:

TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000406/2001-53
Acórdão nº : 103-21.207

em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional.

Embargos de divergência acolhidos. (ERESP 101407/SP; EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA NO RECURSO ESPECIAL (1998/0088733-4) Fonte: DJ, DATA:08/05/2000, PG:00053, RDDT, VOL.:00058, PG:00141, Relator(a) Min. ARI PARGENDLER (1104) Data da Decisão 07/04/2000 Órgão Julgador S1 - PRIMEIRA SEÇÃO)

São três as idéias centrais do julgado:

a) o lançamento por homologação é aquele em que existe a ocorrência de pagamento por parte do sujeito passivo (em oposição ao dever de pagar); caso não haja o pagamento, não será o caso de lançamento por homologação, por falta do objeto da ação fiscal;

b) em havendo o pagamento por parte do sujeito passivo (caso de lançamento por homologação), a decadência do poder-dever da Administração Pública em constituir o crédito tributário se dá cinco anos após a ocorrência do fato gerador;

c) em não havendo o pagamento (caso de lançamento de ofício), a decadência do direito de constituir o crédito tributário, se dá cinco anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu o fato gerador.

Perceba-se que, diferentemente de antes, entendeu-se que o prazo decadencial não inicia após o termo final para a homologação tácita (entendimento uníssono neste Órgão até então), mas com a ocorrência do fato gerador – se houve pagamento – ou a partir do 1º dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador – em caso de não existir pagamento.

No entanto, em 04/03/2002 a 1ª Seção foi instada novamente a se manifestar sobre o assunto, o fazendo por ocasião do julgamento do EREsp 169246, o qual reafirmou o entendimento de ser decadencial o prazo decadencial:

"Processual Civil. Embargos de Divergência (arts. 496, VIII e 546, CPC; art. 266, RISTJ). Tributário. ICM. Constituição do Crédito. Decadência. CTN, artigos 150, § 4º e 173, I.

1. A lavratura do auto de infração é uma das bases de procedimento administrativo fiscal e não encerramento do lançamento fiscal e tributário. A constituição do crédito tributário é ato complexo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000406/2001-53

Acórdão nº : 103-21.207

2. A data do fato gerador, por si, não é o termo inicial da decadência. Opera-se depois de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que se extinguiu o direito potestativo do Estado rever e homologar o lançamento. Interpretação conjugando as disposições dos artigos 150, § 4º e 173, I, CTN.

3. Precedentes jurisprudenciais.

4. Embargos acolhidos". (Relator: Min. Milton Luiz Pereira, DJ DATA:04/03/2002, p. 00173. RDR vol.:00022, p.: 00177)

Esta tese foi confirmada mais uma vez por ocasião do julgamento do ERESP 204457 / MG, o qual foi assim ementado:

"Processual Civil. Embargos de Divergência (arts. 496, VIII e 546, CPC; art. 266, RISTJ). Tributário. ICM. Constituição do Crédito. Decadência. CTN, artigos 150, § 4º e 173, I.

1. A lavratura do auto de infração é uma das bases de procedimento administrativo fiscal e não encerramento do lançamento fiscal e tributário. A constituição do crédito tributário é ato complexo.

2. A data do fato gerador, por si, não é o termo inicial da decadência. Opera-se depois de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que se extinguiu o direito potestativo do Estado rever e homologar o lançamento. Interpretação conjugando as disposições dos artigos 150, § 4º e 173, I, CTN.

3. Precedentes jurisprudenciais.

4. Embargos acolhidos." ;(relator: Min. MILTON LUIZ PEREIRA DJ DATA:11/11/2002 PG:00143)

Esse o histórico do entendimento da 1ª Seção do STJ.

Em relação aos Tribunais Regionais Federais, verifica-se a existência, em todos eles, em maior ou menor número, de julgados adotando a tese do prazo decadencial decendial:

PRIMEIRA REGIÃO

"DIREITO TRIBUTÁRIO. CARVÃO VEGETAL. PRODUTO RURAL. CONTRIBUIÇÃO PARA O FUNRURAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE DEZ ANOS. RESPONSABILIDADE DO ADQUIRENTE. LEGALIDADE DA EXIGÊNCIA.

1. Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, como é o caso da contribuição em apreço, a decadência somente se dará decorridos 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais 5 anos, contados da homologação tácita. (TRF - PRIMEIRA REGIÃO; Classe: REO - REMESSA EX-OFFICIO - 01254176; Processo: 1994.01.25417-6 UF: MG Órgão Julgador: TERCEIRA TURMA; Data da Decisão: 02/10/1998 Documento: TRF100071610; Fonte DJ DATA: 18/12/1998 PAGINA: 1295; Relator JUIZ LUIZ AIRTON DE CARVALHO)"



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000406/2001-53
Acórdão nº : 103-21.207

"TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. INEXIGIBILIDADE. COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA. TRIBUTO DA MESMA ESPÉCIE. ÍNDICES DE ATUALIZAÇÃO. TR. IPC.

2 - "O PRAZO DECADENCIAL só começa a correr após decorridos cinco anos da ocorrência do fato gerador, somados mais cinco anos" (STJ, REsp 170.951/PR, 98/0025587-7, 1ª Turma, Rel. Min. Garcia Vieira, DJU11, de 08/9/98, pág. 34)".(TRF - PRIMEIRA REGIÃO; Classe: AC - APELAÇÃO CIVEL - 01367460; Processo: 1995.01.36746-0 UF: DF Órgão Julgador: QUARTA TURMA; Data da Decisão: 19/03/1999 Documento: TRF100075130; Fonte DJ DATA: 09/04/1999 PAGINA: 379; Relator JUIZ ALEXANDRE VIDIGAL)"

SEGUNDA REGIÃO

"TRIBUTÁRIO - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA - PRAZO - CITAÇÃO - VALIDADE

I - Tratando-se de débitos anteriores a 10 (dez) anos da data da certidão de dívida que instrui a inicial, forçoso excluir da cobrança os valores atingidos pela decadência;

II - Precedente do Colendo STJ (REsp nº 132.329-SP-99, Rel. Min Garcia Vieira, un., DJ.07.06.99, pg.38-E); (Origem: TRIBUNAL - SEGUNDA REGIÃO; Classe: AC - APELAÇÃO CIVEL - 35304; Processo: 92.02.12199-0 UF: ES Órgão Julgador: QUINTA TURMA; Data da Decisão: 19/09/2000 Documento: TRF200072291; Fonte DJU DATA:26/10/2000; Relator JUIZ IVAN ATHIE)"

"CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO - EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO DE COMBUSTÍVEL - INEXISTÊNCIA DE PRESCRIÇÃO.

I - A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ FIRMOU ENTENDIMENTO DE QUE, POR SER SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO O EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO SOBRE COMBUSTÍVEIS, SEU PRAZO DECADENCIAL SÓ INICIA-SE QUANDO DECORRIDOS 05 (CINCO) ANOS DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, ACRESCIDOS DE 05 (CINCO) ANOS, A CONTAR-SE DA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DO LANÇAMENTO. JÁ O PRAZO PRESCRICIONAL INICIA-SE A PARTIR DA DATA EM QUE FOI DECLARADA A INCONSTITUCIONALIDADE DO DIPLOMA LEGAL EM QUE FUNDOU-SE A CITADA EXAÇÃO. (Origem: TRIBUNAL - SEGUNDA REGIÃO; Classe: AC - APELAÇÃO CIVEL; Processo: 97.02.32005-4 UF: RJ Órgão Julgador: QUARTA TURMA; Data da Decisão: 16/02/1998 Documento: TRF200058884; Fonte DJ DATA:27/04/1999 PÁGINA: 171 Relator Para Acórdão JUIZ CARREIRA ALVIM Relator JUIZ CARREIRA ALVIM)"

"TRIBUTÁRIO - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O RENDIMENTO DE ADMINISTRADORES, AUTÔNOMOS E AVULSOS - LEIS 7.787/89 E 8.212/91 - INCONSTITUCIONALIDADE - COMPENSAÇÃO - POSSIBILIDADE - INEXISTÊNCIA DE TRANSFERÊNCIA DE ENCARGO FINANCEIRO - LIMITES - LEIS 9.032/95 E 9.129/95 - INOCORRÊNCIA DE PRESCRIÇÃO - IV) Os tributos sujeitos a lançamento por homologação, não sendo esta expressa, sujeitam-se ao prazo de decadência decenal. Precedentes do STJ. (TRF 2ª R. - AC 97.02.36917-7 - RJ - 3ª T. - Relª Desª Fed. Virginia Procópio de Oliveira Silva - DJU 01.03.2001)"



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000406/2001-53
Acórdão nº : 103-21.207

TERCEIRA REGIÃO

"EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL – REMESSA OFICIAL – CABIMENTO – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DECADÊNCIA

2. Estando as contribuições previdenciárias sujeitas à lançamento por homologação e não tendo sido efetivada a antecipação do pagamento, o prazo decadencial começa fluir a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido homologado, qual seja, cinco anos após a ocorrência do fato gerador. (TRF 3ª R. – AC 89.03.09520-0 – SP – 1ª T. – Rel. Julz Theotonio Costa – DJU 10.03.1998)"

"EMBARGOS A EXECUÇÃO FISCAL. FGTS. PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA. PENHORA DE BEM DE SÓCIO-DIRETOR. CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS.

II. POR TRATAR-SE DE CRÉDITO CUJA CONSTITUIÇÃO SE DA ATRAVÉS DO CHAMADO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS TEM INÍCIO A PARTIR DO PRIMEIRO DIA ÚTIL DO EXERCÍCIO SEGUINTE AQUELE EM QUE A HOMOLOGAÇÃO PODERIA EFETIVAR-SE, OU SEJA, O EXERCÍCIO SEGUINTE AO TÉRMINO DOS 5(CINCO) ANOS CONTADOS A PARTIR DO FATO GERADOR, DONDE SE VÊ QUE NÃO OCORREU A DECADÊNCIA NA ESPÉCIE. APLICAÇÃO DO ART. 173, I COMBINADO COM O ART. 150, PAR. 4 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. (Origem: TRIBUNAL - TERCEIRA REGIÃO; Classe: AC - APELAÇÃO CÍVEL; Processo: 94.03.059807-7 UF: SP Órgão Julgador: PRIMEIRA TURMA; Data da Decisão: 24/10/1995 Documento: TRF300032554; Fonte DJ DATA:30/01/1996 PÁGINA: 3328; Relator JUIZ THEOTONIO COSTA)"

QUARTA REGIÃO

"COMPENSAÇÃO – AUTORIDADE COATORA – LEGITIMIDADE – DECADÊNCIA – CARÊNCIA DE AÇÃO – ADEQUAÇÃO DA VIA ELEITA – PRESCRIÇÃO – SÚMULA 44-TRF/4ª R. – LIQUIDEZ DOS CRÉDITOS – TRIBUTO INDIRETO – LIMITAÇÃO – CORREÇÃO MONETÁRIA – TAXA SELIC

O prazo prescricional, nos casos de tributo objeto de lançamento por homologação, começa após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, acrescido de mais cinco anos contados daquela data em que se deu a homologação tácita. (TRF 4ª R. – AMS 2000.04.01.104247-3 – SC – 1ª T. – Rel. Juiz Amir Sarti – DJU 03.01.2001 – p. 108)"

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. PRO LABORE. FOLHA DE SALÁRIOS. COMPENSAÇÃO.

À falta de HOMOLOGAÇÃO, a DECADÊNCIA do direito de repetir o indébito TRIBUTÁRIO ocorre em cinco anos - desde a ocorrência do fato gerador - acrescidos de outros cinco anos - contados do termo final do PRAZO deferido ao fisco para a apuração do tributo devido. (Origem: TRIBUNAL - QUARTA REGIÃO; Classe: AC - APELAÇÃO CÍVEL; Processo: 96.04.22678-9 UF: RS Órgão Julgador: SEGUNDA TURMA; Data da Decisão: 20/06/1996 Documento: TRF400041088; Fonte DJ DATA:10/07/1996 PÁGINA: 47207 Relator JUIZ CARLOS SOBRINHO)"

3



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000406/2001-53
Acórdão nº : 103-21.207

"EMBARGOS À EXECUÇÃO.

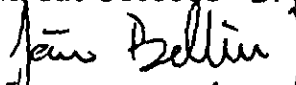
1. O PRAZO DECADENCIAL para cobrança dos tributos sujeitos à HOMOLOGAÇÃO inicia-se após os cinco anos dados ao Fisco para verificar o seu lançamento. (Origem: TRIBUNAL - QUARTA REGIÃO; Classe: AC - APELAÇÃO CIVEL; Processo: 94.04.08575-8 UF: PR Órgão Julgador: PRIMEIRA TURMA; Data da Decisão: 03/09/1996 Documento: TRF400043314; Fonte DJ DATA:09/10/1996 PÁGINA: 76530; Relator JUIZ VOLKMER DE CASTILHO; Decisão UNANIME)"

QUINTA REGIÃO

"TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO. INOCORRÊNCIA. DECRETOS-LEIS NºS 2.445 E 2.449/88. INCONSTITUCIONALIDADE. COMPENSAÇÃO DOS VALORES INDEVIDAMENTE PAGOS A TÍTULO PIS COM PARCELAS VINCENDAS DO PRÓPRIO PIS. ART. 66 DA LEI 8.383/91.

5. O COLENDO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA ENTENDEU QUE, EM SE TRATANDO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, SEU PRAZO DECADENCIAL SÓ SE INICIA QUANDO DECORRIDOS 05 (CINCO) ANOS, A CONTAR-SE DA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DO LANÇAMENTO. JÁ O PRAZO PRESCRICIONAL INICIA-SE A PARTIR DA DATA EM QUE FOI DECLARADA A INCONSTITUCIONALIDADE DO DIPLOMA LEGAL EM QUE SE FUNDOU A CITADA EXAÇÃO. (Origem: TRIBUNAL - QUINTA REGIÃO; Classe: AC - Apelação Cível - 226732; Processo: 2000.05.00.042735-6 UF: PB Órgão Julgador: Primeira Turma; Data da Decisão: 14/12/2000 Documento: TRF500046923; Fonte DJ DATA:06/07/2001 PAGINA:237; Relator; Desembargador Federal Ubaldo Ataíde Cavalcante)" (negritou-se)

Sala das Sessões - DF, em 16 de abril de 2003


JOÃO BELLINI JÚNIOR





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000406/2001-53
Acórdão nº : 103-21.207

VOTO VENCEDOR

Conselheiro VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE, Relator-Designado

Ouso divergir do I. Relator ao exame e apreciação da prejudicial de decadência ao lançamento do crédito tributário e nesse sentido fundamento a seguir o meu voto.

Como soberanamente vem decidindo a Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, por jurisprudência já pacificada, ainda que não pela unanimidade de seus membros, a partir do ano calendário de 1992, em face da vigência da Lei 8383/91 o prazo de decadência passou a ser contado não mais nos termos do art. 173, I, do Código Tributário Nacional, mas sim à luz do art. 150 do mesmo estatuto. Deixou-se pois de considerar a data da entrega da declaração como o "dies a quo" destinado a fixar a ocorrência ou não da preclusão.

Neste sentido voltando para o lançamento inaugural vejo que ele poderia ter sido materializado até o dia 31 de dezembro de 1995 e ao fazê-lo o Fisco no dia 5 de abril de 2001 seguramente agiu com desrespeito à regra do § 4º do art. 150 do CTN, circunstância que me leva a acatar o pleito de decadência formulado no recurso voluntário e assim provê-lo para, sem exame do mérito da acusação, desconstituir o lançamento em face da prejudicial.

É como voto com a devida vênia.

Sala das Sessões - DF, em 16 de abril de 2003

VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE