



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº	10980.003648/2003-56
Recurso nº	150.488 Voluntário
Matéria	IRPJ E OUTROS - EX.: 1998
Acórdão nº	105-16.323
Sessão de	1º de março de 2007
Recorrente	DM CONSTRUTORA DE OBRAS LTDA.
Recorrida	1ª TURMA DA DRJ EM CURITIBA - PR

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ E OUTROS - EXERCÍCIO: 1998

CSLL - DECADÊNCIA - APLICAÇÃO DO CTN - PRAZO QUINQUENAL - JURISPRUDÊNCIA DO STF - O prazo decadencial para constituição de crédito tributário relativo à contribuição social para a seguridade social é de 5 (cinco) anos, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, contados do fato gerador, conforme antiga jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Aplicação do art. 1º do Decreto n. 2.346/97.

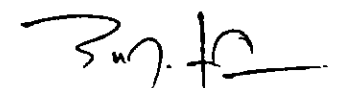
Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por DM CONSTRUTORA DE OBRAS LTDA.

ACORDAM os Membros da QUINTA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, para acolher a preliminar de decadência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Wilson Fernandes Guimarães (Relator), Luís Alberto Bacelar Vidal e Cláudia Lúcia Pimentel Martins da Silva (Suplente Convocada). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Eduardo da Rocha Schmidt.



JOSÉ CLÓVIS ALVES
Presidente



EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT
Redator Designado

10 AGO 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros DANIEL SAHAGOFF e IRINEU BIANCHI. Declarou-se impedido o Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



Relatório

ODM CONSTRUTORA DE OBRAS LTDA., já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a Decisão nº 10.043, de 27 de janeiro de 2006, da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba, Paraná, que manteve parcialmente o lançamento de IRPJ e REFLEXOS, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o processo das exigências de IRPJ e reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL; Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins e Programa de Integração Social – PIS), relativas ao exercício de 1998, formalizadas em decorrência da constatação de omissão de receitas caracterizada pela falta de contabilização de depósito bancário.

Inconformada, a autuada apresentou impugnação aos feitos fiscais, fls. 69/88, argumentando, em síntese, o seguinte:

- decadência do direito de constituição do crédito relativo aos tributos lançados, *ex vi* do disposto no artigo 150 do Código Tributário Nacional;

- que a jurisprudência administrativa já se apresenta quase unânime no sentido de que a contagem do prazo decadencial é de cinco anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador;

- que existiria dupla aplicação de penalidade, a primeira, relativa a omissão de receita caracterizada por depósito bancário não contabilizado e a segunda, com aplicação de multa isolada, por insuficiência no recolhimento do imposto incidente sobre a mesma omissão de receita vinculada ao depósito não contabilizado, sendo a segunda indevida;

- que a aplicação da multa isolada somente poderia ocorrer nos casos constantes do inciso IV do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, quando o IRPJ já não for



mais devido quando da ação da fiscalizadora, tomando impossível a cobrança do imposto, considerando-se que não foi recolhido como antecipação quando sobreveio prejuízo fiscal que tornou indevida tal tributação ou quando o imposto tiver sido recolhido fora do prazo sem o recolhimento da penalidade moratória própria.

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba, Paraná, analisando os feitos fiscais e a peça de defesa, decidiu, através do Acórdão nº 10.043, de 27 de janeiro de 2006, fls. 90/94, pela procedência parcial do lançamento, conforme ementa que ora transcrevemos.

DECADÊNCIA - IRPJ - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO -
Comprovado o pagamento do imposto e ausentes o dolo, a fraude e a simulação, realiza-se a contagem do prazo decadencial conforme o disposto no parágrafo 4º, do art. 150 do CTN.

DECADÊNCIA - CONTRIBUIÇÕES - LEI ESPECÍFICA - O
Instituto da Decadência, quanto às contribuições, rege-se segundo lei específica (Lei nº 8.212/1991) em obediência ao disposto no parágrafo 4º, do art. 150 do C.T.N. O prazo para as contribuições é de 10 anos.

Inconformada, a empresa apresentou o recurso de folhas 99/118, através do qual renova o argumento de ocorrência de decadência, oferecido por ocasião da interposição da impugnação, e, no mérito, aduz:

- que não obteve, em nenhum momento, qualquer documento que identificasse o depósito adotado como base de tributação;

- que tratou-se, sem dúvida, de erro do Banco operador da conta, uma vez que simultaneamente ao lançamento de R\$ 292.438,00 a crédito da conta, ocorreu outro lançamento de igual valor, a débito, neutralizando seus efeitos;

- que o referido valor nem acresceu nem reduziu o saldo da conta, sendo de todo desconhecido pela empresa, já que nenhum documento relativo se encontra em seu poder nem recebeu registro contábil;



- que buscou junto ao Banco HSBC explicações, mas recebeu resposta de que não mais possuía a documentação que pudesse indicar qualquer relação ou origem dos valores.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheiro WILSON FERNANDES GUIMARAES, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Trata o processo das exigências de IRPJ e reflexos, relativas ao exercício de 1998, formalizadas em decorrência da constatação de omissão de receitas caracterizada pela falta de contabilização de depósito bancário.

A autoridade de primeiro grau, apreciando a peça impugnatória apresentada pela contribuinte, acatou, relativamente ao IRPJ, a preliminar de decadência argüida. Nesse sentido, exonerou, também, o crédito tributário relativo à multa isolada, deixando, em razão disso, de se pronunciar acerca das razões trazidas pela empresa.

No que tange ao PIS, à COFINS e à CSLL, entretanto, amparada nas disposições do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, manteve o lançamento. Sustentou, ainda, em relação ao PIS, que o Decreto-Lei nº 2.052, de 1983, em seu artigo 3º, fixou o prazo de decadência em dez anos.

Quanto ao mérito do lançamento, deixou de apreciá-lo argumentando que ele não foi expressamente contestado.

Inconformada com a decisão prolatada em primeiro grau, a contribuinte traz, em sede de recurso voluntário, razões, as quais passaremos a apreciar.

Em âmbito preliminar, a recorrente renova o argumento de ocorrência de decadência, oferecido por ocasião da interposição da impugnação, e, no mérito, aduz que não obteve, em nenhum momento, qualquer documento que identificasse o depósito adotado como base de tributação; que houve erro do Banco operador da conta, uma vez que simultaneamente ao lançamento de R\$ 292.438,00 a crédito da conta, ocorreu outro lançamento de igual valor, a débito, neutralizando seus efeitos;

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page.

que o referido valor nem acresceu nem reduziu o saldo da conta, sendo de todo desconhecido pela empresa, já que nenhum documento relativo se encontra em seu poder nem recebeu registro contábil e que buscou junto ao Banco HSBC explicações, mas recebeu resposta de que não mais existia a documentação que pudesse indicar qualquer relação ou origem dos valores.

No que tange ao argumento inicial de ocorrência de decadência, a nosso ver, a decisão prolatada em primeiro grau não merece reparo. Com efeito, no que diz respeito ao IRPJ, tratando-se de fato gerador ocorrido em 31 de dezembro de 1997, o lançamento, a luz das disposições contidas no art. 150 do Código Tributário Nacional, só poderia ser efetivado até 31 de dezembro de 2002. Assim, tendo sido a contribuinte cientificada da exigência em 10 de abril de 2003, a constituição do crédito em referência efetivamente não poderia prosperar.

Entretanto, no que tange às contribuições sociais lançadas pela via reflexa, entendemos, da mesma forma que o decidido em primeiro grau, que os lançamentos devem ser mantidos. Com efeito, hoje encontra-se pacificado na esfera administrativa o entendimento de que as contribuições objeto de lançamento neste processo (CSLL, PIS e COFINS) por via reflexa se submetem ao denominado lançamento por homologação disciplinado pelo art. 150 do Código Tributário Nacional, *verbis*:

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

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

Handwritten signature and initials, possibly reading '25'.

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

Como se observa, o próprio artigo 150 do Código Tributário Nacional, ao estabelecer que o prazo para homologação é de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, atua firmando norma geral que deve ser aplicada na ausência de comando específico acerca da matéria.

Nesse sentido, está estabelecido no parágrafo quarto do artigo em referência que a regra de cinco anos é aplicada caso a lei não fixe prazo para a homologação. Pois bem, a lei foi editada, em 1991, e estabeleceu que, tratando-se de contribuições que se destinam a custear a seguridade social, o direito para apurar e constituir os créditos respectivos extingue-se após dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído ou da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada (art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991).

É de se concluir, portanto, que, a luz do que aqui foi dito, seja no âmbito do próprio Código Tributário Nacional, seja em decorrência da aplicação da Lei nº 8.212, de 1991, relativamente às contribuições sociais, os lançamentos relativos aos fatos geradores compreendidos no ano-calendário de 1995 foram promovidos dentro do prazo autorizado para tal.

No que tange ao mérito, cabe notar, inicialmente, que o argumento trazido pela recorrente em sede de recurso voluntário no sentido de que houve erro do Banco operador da conta, uma vez que simultaneamente ao lançamento de R\$ 292.438,00 a crédito da conta, ocorreu outro lançamento de igual valor, a débito, neutralizando seus efeitos, não foi apresentado por ocasião da interposição da peça impugnatória. Assim, diante das disposições contidas no parágrafo 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, tratando-se de prova documental, que é exatamente a situação que ora se aprecia, a sua apresentação deveria ter sido feita por ocasião da



interposição da peça impugnatória, precluindo o direito de a interessada fazê-lo em outro momento processual.

Não obstante, observa-se que, intimada a comprovar a origem do depósito não contabilizado no montante de R\$ 292.438,00 (fls. 5), a empresa informou, em um primeiro momento, que estava investigando a origem do valor (fls. 10). Reintimada (fls. 12), a empresa informou que não tinha encontrado o registro contábil do depósito bancário, e que, diante disso, supunha que tal fato decorreria de erro contábil, uma vez que, no mesmo dia, a conta bancária tinha tido um débito e um crédito de igual valor (fls. 14).

Nesse diapasão, não merece guarida, em primeiro lugar, o argumento da recorrente de que não obteve, em nenhum momento, qualquer documento que identificasse o depósito adotado como base de tributação. No que tange ao suposto erro, ainda que se ultrapasse a questão da preclusão anteriormente levantada, observa-se que o extrato bancário de fls. 07 consigna, no dia 02 de abril, entre outros, os seguintes registros:

Dep Cheque Bbb.....292.438,00 (CRÉDITO)

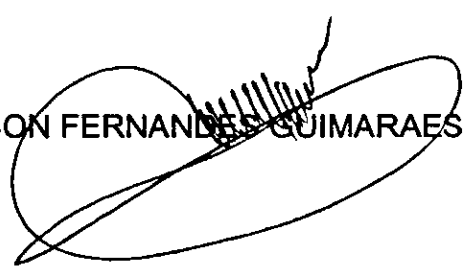
...

Dupl/Tit/Bloq.....292.438,00 (DÉBITO)

Diante desse quadro, temos aqui um confronto de presunções. De um lado a autoridade fiscal, que, amparada pela lei, lançou o valor do depósito como receita omitida; de outro, a recorrente, que, sem apresentar qualquer documento complementar de suporte, alega que poderá ter havido erro por parte do estabelecimento bancário. Não cuidou a recorrente, sequer, de obter junto ao citado estabelecimento explicitação do histórico do registro feito no extrato, que, diga-se de passagem, não condiz com uma operação de estorno.

Assim, afastando a preliminar de decadência em relação às contribuições sociais exigidas, no mérito, nego provimento ao recurso voluntário interposto.

WILSON FERNANDES GUIMARAES



Voto Vencedor

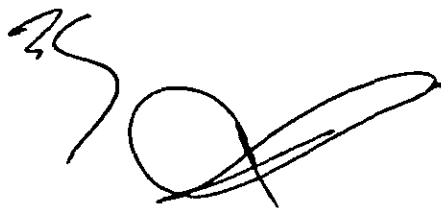
Conselheiro EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, Redator Designado

Ouso divergir do erudito e bem fundamentado voto do ilustre relator, na parte em que entendeu que o prazo decadencial para a constituição de crédito tributário relativo à CSLL, ao PIS e à COFINS é de 10 (dez) anos, conforme estabelece o artigo 45 da Lei n. 8.212/91, por entender que referido prazo é de 5 anos, nos termos do artigo 150, § 4º do CTN.

De fato, deve-se registrar, a matéria é controvertida na doutrina e na jurisprudência.

O entendimento acolhido pelo relator é defendido por Roque Antonio Carraza, que sustenta que apesar de a prescrição e a decadência tributárias deverem ser regulamentadas por lei complementar (art. 146, III, "b", CF/88), não caberia a esta fixar os prazos aplicáveis, mas apenas a forma pela qual deverão ser verificadas e os seus efeitos, cabendo à lei ordinária do ente tributante, no caso a União Federal, fixar tais prazos¹. Ou seja, segundo o renomado autor, poderia a União, relativamente às contribuições sociais para a seguridade social, fixar prazos de prescrição e decadência mais largos do que aqueles fixados pelo CTN.

Apesar da enorme profundidade da obra daquele eminente tributarista, penso, *data maxima venia*, que tal solução não prevalece à luz de uma interpretação sistemática da Constituição, principalmente por não se conformar com o princípio da segurança jurídica. A necessidade de se fixar, em lei complementar, lei nacional, normas gerais sobre legislação tributária, visa evitar, no que se refere aos prazos de prescrição e decadência tributárias, que a legislação ordinária fixe prazos distintos para os diversos tributos existentes e que podem vir a ser criados por cada um dos entes tributantes, com o que a desejada racionalidade do sistema tributário nacional estaria definitivamente perdida.



A doutrina majoritária afirma que o CTN foi recepcionado como lei complementar em matéria de legislação tributária, sendo aplicável às contribuições na parte em que dispõe sobre os prazos de prescrição e decadência tributários².

O Supremo Tribunal Federal (STF) já teve a oportunidade de se manifestar a esse respeito em julgado posterior à Lei n. 8.212/91, tendo decidido pela aplicabilidade dos prazos de decadência e prescrição do CTN às contribuições, como se infere do seguinte trecho do voto proferido pelo Ministro Carlos Velloso no RE 138.284-8/CE³:

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

Tal entendimento, aliás, está de acordo com antiga jurisprudência do STF, que se firmou no sentido de que, sob a égide da Constituição pretérita, no período anterior à Emenda Constitucional n. 8/1977, quando a natureza tributária das contribuições era reconhecida pela jurisprudência constitucional, o prazo prescricional

¹ CARRAZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 812 e seguintes.

² MARTINS, Ives Gandra da Silva. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. In: MACHADO, Hugo de Brito. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. São Paulo: Dialética. Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2003, p. 348; MATTOS, Aroldo Gomes de. *As Contribuições Sociais no Sistema Tributário Brasileiro*. In: MACHADO, Hugo de Brito. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. São Paulo: Dialética. Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2003, p. 107; MELO, José Eduardo Soares de. *Contribuições no Sistema Tributário*. In: MACHADO, Hugo de Brito. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. São Paulo: Dialética. Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2003, pp. 358-359; PAULSEN, Leandro. *Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. In: MACHADO, Hugo de Brito. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. São Paulo: Dialética. Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2003, p. 379; GAMA, Tácio Lacerda. *Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico*, São Paulo: Quartier Latin, 2003, p. 199; GRECO, Marco Aurélio. *Contribuições (uma figura "sui generis")*, São Paulo: Dialética, 2000, p. 171; SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. In: MACHADO, Hugo de Brito. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. São Paulo: Dialética. Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2003, p. 303; SOUZA, Ricardo Conceição. *As Contribuições no Sistema Tributário*. In: MACHADO, Hugo de Brito. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. São Paulo: Dialética. Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2003, p. 509; SPAGNOL, Werther Botelho. *As Contribuições Sociais no Direito Brasileiro*, Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 116; TÔRRES, Heleno Taveira. *Pressupostos Constitucionais das Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico*. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. *Grandes Questões Atuais de Direito Tributário*, 7º Volume. São Paulo: Dialética, 2003, p. 131.

³ RE 138.284-8, Rel. Min. Carlos Velloso, j. 01.07.1992, DJ 28.08.1992, p. 13.456.

para a cobrança de créditos tributários de contribuições era quinquenal, conforme previsto no artigo 174 do CTN, em detrimento do prazo mais largo estabelecido na legislação ordinária. Neste sentido, confira-se o seguinte julgado:

“Contribuições previdenciárias. Período anterior à Emenda Constitucional n. 8/1977. Orientação do STF, no sentido de considerar, no referido período, como de caráter tributário as mencionadas contribuições. Prescrição quinquenária. Recurso Extraordinário não conhecido.”

(RE 104.097-SP, Rel. Min. Néri da Silveira, j. em 04.09.1987)

Do voto do Ministro Néri da Silveira colhe-se a seguinte passagem:

“Sucedee, porém, que o Plenário do STF, no RE 86.595-BA, a 07.6.1978, por unanimidade, reconheceu a natureza tributária das contribuições previdenciárias, no período entre o Decreto-lei n. 27, de 1966, e a Emenda Constitucional n.8, de 1977. O eminente Ministro Moreira Alves, acompanhando o voto do Relator, ilustre Ministro Xavier de Albuquerque, assim se manifestou (RTJ 87/273-274):

‘1. Pedi vista para examinar a natureza jurídica da contribuição, em causa, devida ao FUNRURAL.’

2. Do exame a que procedi, concluo que, realmente, sua natureza é tributária.

3. Já o era, aliás, desde o Decreto-lei 27, que alterou a redação do art. 217 do Código Tributário Nacional, para ressaltar a incidência e a exigibilidade da contribuição sindical, das quotas de previdência e outras exações para-fiscais, inclusive a devida ao FUNRURAL. Nesse sentido, é incisiva a lição de Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, 9a. ed. , págs. 69 e 584). Reafirmou-o a Emenda Constitucional n. 1/69, que, no capítulo concernente ao sistema tributário (art. 21, § 2º, I), aludiu às contribuições que têm em vista o interesse da previdência social. Por isso mesmo, e para retirar delas o caráter de tributo, a Emenda Constitucional n. 8/77 alterou a redação desse inciso, substituindo a expressão ‘e o interesse da previdência social’ por ‘e para atender diretamente à parte da União no custeio dos encargos da previdência social’, tendo, a par disso, e com o mesmo objetivo, acrescentado um inciso – o X – ao art. 43 da Emenda n. 1/69 (‘Art. 43. Cabe ao Congresso Nacional, com a sanção do Presidente da República, dispor sobre todas as matérias de competência da União, especialmente: ... X – contribuições sociais para custear os encargos previstos nos arts. 165, itens II, V, XIII, XVI e XIX, 166, § 1º, 175, § 4º, e 178’) o que indica, sem qualquer dúvida, que essas contribuições



não se enquadram entre os tributos, aos quais já aludia, e continua aludindo, o inciso I desse mesmo art. 43. Portanto, de 1966 a 1977 (Do Decreto-lei n. 27 à Emenda Constitucional n. 8), as contribuições como a devida ao FUNRURAL tinham natureza tributária. Deixaram de tê-la, a partir da Emenda n. 8.

3. No caso, a questão versa contribuições relativas a 1967 e 1968. Por isso, concordo com o eminente relator em considerar que tinham elas natureza tributária, aplicando-se-lhes, quanto à prescrição e decadência, o Código Tributário Nacional.

4. Em face do exposto, também não conheço do presente recurso.'

Ora, no caso concreto, os créditos referentes às contribuições previdenciárias, objeto da execução fiscal, foram constituídos em 1968 e 1973.

Dessa maneira, embora ressaltando meu ponto de vista pessoal, no sentido de não se aplicar, mesmo no período de 1966 a 1977, o art. 174 do CTN, em se tratando de contribuições previdenciárias, cuja prescrição está regulada, ademais, expressamente, em lei, não conheço do recurso extraordinário, em obséquio à jurisprudência da Corte, referida no voto do ilustre Ministro Relator."

Vejam-se, ainda no mesmo sentido, os seguintes julgados:

"CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COBRANÇA. PRESCRIÇÃO QUINQUENÁRIA. DÉBITO ANTERIOR A E.C. N. 8/77. Antes da E.C. N. 8/77 a contribuição previdenciária tinha natureza tributária, aplicando-se quanto a prescrição o prazo estabelecido no C.T.N.. Recurso extraordinário não conhecido." (RE 110.830-PR, 2ª T., Rel. Min. Djaci Falcão, j. em 23.09.1986)

"EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS EM DATA ANTERIOR À EMENDA 8. NATUREZA TRIBUTÁRIA. As contribuições previdenciárias constituídas em data anterior à Emenda 8/77 se submetem as normas pertinentes aos tributos, inseridas no CTN, pois eram espécies tributárias. Recurso extraordinário não conhecido." (RE 99.848, 1ª T., Rel. Min. Rafael Mayer, j. em 10.12.1984)

O voto condutor do Ministro Rafael Mayer neste precedente é conclusivo:

A partir da citada Emenda n. 8, mediante a reformulação do citado dispositivo constitucional, combinadamente com a adição do item X ao art. 43, da Carta Magna, pertinente às atribuições do



Poder Legislativo, tem-se deduzido haverem sido as contribuições sociais aí enumeradas, dentre as quais se incluem as contribuições previdenciárias, subtraídas à regência do sistema tributário, como resultante de propósito inequívoco do legislador constituinte.

De conseguinte, as obrigações referentes às contribuições previdenciárias que se constituíram no período anterior à vigência da reforma constitucional, se submete, quanto à constituição e exigibilidade do crédito, às normas gerais inseridas no Código Tributário.

Essa disciplina diz inclusivamente, com a decadência e a prescrição dos créditos resultantes de tais contribuições, que se verificam nos prazos quinquenais estatuídos, respectivamente, nos arts. 173 e 174 do CTN, que, posteriores, revogaram a prescrição trintenária prevista no art. 144 da LOPS (Lei 3.807/60).

A CSRF firmou entendimento de que o prazo decadencial para constituir créditos tributários relativos às contribuições sociais para a seguridade social é de 5 (cinco) anos, contados na forma do artigo 150, § 4º ou 173 do CTN, conforme o caso. Confirmam-se, a propósito, os seguintes julgados:

"CSSL – DECADÊNCIA - 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. Desta forma, a contagem do prazo decadencial da CSSL se faz de acordo com o Código Tributário Nacional no que refere à decadência, mais precisamente no art. 150, § 4º."
(Acórdão CSRF 01-04.189)

"DECADÊNCIA – CSSL – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – LEI 8.383/91 – Na vigência da Lei 8.383/91 e a partir daí o lançamento do IRPJ se amolda às regras do art. 150, parágrafo 4º do CTN e opera-se assim por homologação. A aplicação da regra do artigo 45 da Lei 8.212/91 é incompatível com o CTN."
(Acórdão CSRF 01-04.631)

"CSSL – Decadência – É de 5 anos o prazo do Fisco para lançar, nos termos da legislação maior."
(Acórdão CSRF 01-04.516)



"CSSL – LANÇAMENTO – PRAZO DE DECADÊNCIA – É de cinco anos contados da data do fato gerador o prazo de lançamento da contribuição social sobre o lucro não vingando neste aspecto o art. 45 da Lei 8.212/91."
(Acórdão CSRF 01-04.387)

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – HOMOLOGAÇÃO - ART. 45 DA LEI N 8.212/91 – INAPLICABILIDADE – PREVALÊNCIA DO ART. 150, § 4º DO CTN, COM RESPALDO NO ART. 146, III, b, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL: A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. A CSSL é tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que 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 ao caso o artigo 45, da lei n 8.212/91, que prevê o prazo de 10 anos como sendo o lapso decadencial, já que a natureza tributária da Contribuição Social Sobre o Lucro assegura a aplicação do § 4º do artigo 150 do CTN, em estrita obediência ao disposto no artigo 146, III, b, da Constituição Federal."
(Acórdão CSRF 01-04.508)

O entendimento aqui defendido está plenamente conforme as disposições do Decreto 2.346/97, cujo artigo 1º estabelece o seguinte:

"Art. 1º. As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto."

O dispositivo é claro. Fixada de forma definitiva e inequívoca a interpretação do texto constitucional pelo STF, a orientação do intérprete maior da Constituição deverá ser observada pela Administração Pública Federal. Na hipótese dos autos, como demonstrado, é antiga a jurisprudência da Corte Suprema no sentido de que, dada a natureza tributária das contribuições sociais para a seguridade social, os prazos de decadência e prescrição que lhes são aplicáveis são aqueles do CTN, em detrimento de outros mais largos fixados pela legislação ordinária.

Penso, ademais, que a interpretação emprestada por alguns ao artigo 4º, p. único, deste mesmo Decreto, no sentido de que a não aplicação de lei, tratado



ou ato normativo federal, por órgão julgador, singular ou coletivo, da Administração Fazendária, só é possível quando houver a declaração de inconstitucionalidade do dispositivo pelo STF, não é a que prevalece a luz de uma interpretação sistemática e conforme à Constituição. Sua melhor interpretação é aquela pela qual, quando houver a declaração de inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo federal pelo STF, o órgão julgador deve afastar-lhe a aplicação. O dispositivo veicula um mandamento peremptório, de observância obrigatória e inafastável. Declarada a inconstitucionalidade, pelo STF, do dispositivo, fica vedada sua aplicação pelo órgão julgador.

O art. 4º, p. único, deve ser interpretado de forma sistemática e integrada ao art. 1º. As hipóteses tratadas nos citados dispositivos são diversas. Enquanto o art. 4º trata de hipótese de declaração de inconstitucionalidade, o art. 1º refere-se à mera interpretação do texto constitucional, o que impede se os trate como disposições inconciliáveis, conforme antiga lição de Carlos Maximiliano:

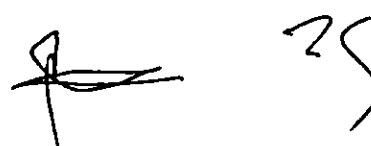
“Verifique se os dois trechos se referem a hipóteses diferentes, espécies diversas. Cessa, nesse caso, o conflito; porque cada um tem sua esfera de atuação especial, distinta, cujos limites o aplicador arguto fixará precisamente.”⁴

Disso resulta que, segundo as disposições do Decreto n. 2.346/97, declarada a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo federal pelo STF, fica vedado ao órgão julgador aplicá-lo (art. 4º, p. único), devendo-se este mesmo órgão julgador observar em seus julgados a orientação fixada pela jurisprudência da Corte Suprema.

Penso também, que o entendimento ora adotado não está em contradição com o artigo 22A do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, que veda se afaste, no julgamento de recurso voluntário, a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor, quando tal inconstitucionalidade não tiver sido declarada pelo STF.

Não obstante entender que referido dispositivo regimental há de ser interpretado consoante as disposições do Decreto 2.346/97, que neste particular é seu fundamento de validade, tenho que o art. 45 da Lei n. 8.212/91, além de ser formalmente inconstitucional, por tratar de matéria reservada à lei complementar, é, também, ilegal, por contrariedade aos artigos 150, § 4º e 173 do CTN.

⁴ MAXIMILIANO, Carlos. *Hermenêutica e Aplicação do Direito*. Rio de Janeiro: Forense, 2000, p. 135.

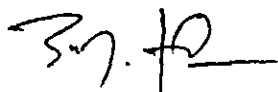


Daí porque, sendo perfeitamente possível afastar a aplicação do art. 45 da Lei n. 8.212/91 com fundamento em sua ilegalidade, não há se falar em violação ao mencionado dispositivo regimental.

Pelo exposto, dou provimento ao recurso voluntário para declarar que os créditos tributários de CSLL, PIS e COFINS estão extintos pela decadência e, assim, decretar a improcedência do lançamento inaugural.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 1º de março de 2007.


EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT

