



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Mfaa7

Processo nº : 13116.001132/2003-54
Recurso nº : 142944
Matéria : IRPJ E OUTRO – EX.: 1999
Recorrente : RODOESTE TRANSPORTES LTDA
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF
Sessão de : 13 DE SETEMBRO DE 2005
Acórdão nº : 107-08.254

DECADÊNCIA - IRPJ - Este Colegiado, referendado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, já pacificou o entendimento de que, em relação ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, dispõe o fisco do prazo de 5 (cinco) anos, contado do período de apuração em que ocorrido o seu fato gerador, para fazer exigências suplementares. Consoante regra do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, este entendimento se aplica na inexistência de dolo, fraude ou simulação.

CSLL - DECADÊNCIA - CTN, ART. 150, § 4º - APLICAÇÃO - Tendo a Suprema Corte, de forma reiterada, proclamado a natureza tributária das contribuições de seguridade social, determinando, pois, em matéria de decadência, a lei e o direito aplicável, por força do que dispõe o artigo 146, III, b da Constituição Federal, aplica-se as regras do CTN em detrimento das dispostas na Lei Ordinária nº 8.212/91. Interpretação mitigada do disposto na Portaria MF 103/02, solução da lide, conforme a lei e o Direito. Portanto, deve-se reconhecer, a favor da recorrente, a decadência do direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento.

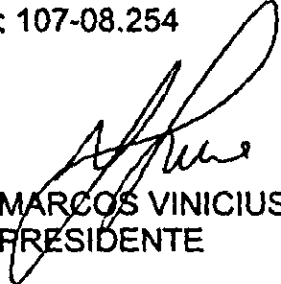
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RODOESTE TRANSPORTES LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reconhecer a decadência em relação ao IRPJ do primeiro, segundo e terceiro trimestre do ano-calendário de 1998, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reconhecer a decadência em relação a CSL no mesmo período, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luiz Martins Valero (relator), Albertina Silva Santos de Lima e Marcos Vinicius Neder de Lima. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Natanael Martins.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13116.001132/2003-54.
Acórdão nº : 107-08.254



MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE



NATANAEL MARTINS
REDATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 26 OUT 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros OCTAVIO CAMPOS FISCHER, HUGO CORREIA SOTERO, NILTON PÊSS e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13116.001132/2003-54.
Acórdão nº : 107-08.254

Recurso nº : 142944
Recorrente : RODOESTE TRANSPORTES LTDA.

RELATÓRIO

Contra o contribuinte nos autos identificado foram lavrados autos de infração de fls. 107/122 e 123/131 para formalização e cobrança de crédito tributário relativo diretamente ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ no valor de R\$ 838.525,16 e reflexamente a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL no valor de R\$ 355.820,96, referentes ao ano-calendário de 1998.

Tendo em vista que o contribuinte deixara de apresentar os livros e documentos de sua escrituração, mesmo após devidamente intimado, fora submetido ao lançamento por arbitramento do lucro com base na receita bruta conhecida, obtida pelo no ano de 1998 pela prestação de serviços de transporte informada à Secretaria da Fazenda do Estado de Goiás. Em fls. 118, 119, 122, 125 e 129 encontram-se a descrição dos fatos e o enquadramento legal.

Descontente com a constituição das exigências que conheceu em 02/10/2003, A.R de fl 135, na data de 28/10/2003 ofereceu tempestiva impugnação de fls 136/161, alegando em sua defesa, em sede preliminar, que os créditos exigidos encontram-se extintos haja vista estar presente o instituto da decadência.

Ao fundamentar seu entendimento, apresenta um detalhado estudo sobre a decadência, diferenciando-a da prescrição, fazendo uso de citações doutrinárias e colacionando julgados extraídos da esfera administrativa.

Discorre sobre as espécies de lançamento para concluir que o IRPJ se submete ao lançamento por homologação, sendo desta forma, a data da ocorrência do fato gerador o termo inicial para contagem de prazo decadencial.

Sustenta que todo crédito constituído em relação aos fatos geradores ocorridos até 01/10/1998 estaria decaído tendo em vista a ciência do Auto de Infração



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13116.001132/2003-54.
Acórdão nº : 107-08.254

ser datada de 02/10/1998. Fundamenta sua assertiva no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional – CTN e no artigo 899 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, menciona, ainda que não especifique, uma nota ou parecer da COSIT que corroboraria sua tese.

Argui a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei 8212/91, discorrendo a este respeito.

No mérito, alega que mantinha escrituração contábil em consonância com a legislação vigente. Afirma que as autoridades autuantes procederam de forma condenável, pois, mesmo após a comprovação de existência de escrita regular, optaram por lançar mão do arbitramento do lucro quando poderiam optar pelo lucro real.

Assevera que o arbitramento é medida extrema e deve ser utilizado somente quando demonstrada a imprestabilidade dos livros e documentos fiscais e após concessão de prazo razoável para a retificação da contabilidade. Ademais, ao desclassificar a contabilidade, teriam os auditores deixado de motivar seu ato, talvez por não terem examinado seus livros contábeis e fiscais. Colaciona acordãos deste órgão colegiado no afã de reforçar seu entendimento.

Apreciada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília – DF em 05/12/2003, tal impugnação restou completamente infrutífera. Ao exarar o Acórdão DRJ/BSA nº 8.452 de 05 de dezembro de 2003 fls 176/183, os julgadores de 1ª instância, acompanhando à unanimidade o Relator, fundamentaram seu decisório basicamente nos seguintes aspectos.

Primeiramente, esclareceram que os acordãos administrativos citados na impugnação não constituem normas complementares, tampouco vinculam os atos da administração, uma vez que não dotados de caráter normativo.

Esclareceram ainda, que diante da arguição de inconstitucionalidade apresentada pelo impugnante configura matéria de análise exclusiva do Poder



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13116.001132/2003-54.
Acórdão nº : 107-08.254

Judiciário, cabendo portanto, aos agentes da administração tão somente a aplicação das normas vigentes.

Prosseguiram afirmando que não vêm razão para prolongar a discussão sobre o fato de ser por homologação o guereado lançamento. Explicam que o contribuinte, ao deixar de recolher imposto e contribuição social descumpre o artigo 150 do CTN, razão pela qual deve-se aplicar ao caso o inciso V do artigo 149 do mesmo diploma legal por restar configurado o lançamento de ofício.

Complementam aduzindo que nos casos de lançamento de ofício impõe-se a aplicação do artigo 173, I do CTN, que estabelece prazo de 5(cinco) anos para a constituição do crédito tributário.

Asseveraram que somente poderia se falar em homologação no que diz respeito aos valores declarados e pagos, como o caso em questão versa sobre tributos omitidos a modalidade cabível de lançamento é por arbitramento.

Afirmaram que em relação aos fatos geradores ocorridos nos três primeiros trimestres, o lançamento poderia ser realizado ainda em 1998, iniciando em 1º de janeiro de 1999 a contagem do prazo decadencial. Já no que diz respeito ao último trimestre de 1998, tendo em vista que somente em 1999 poderia se efetuar qualquer lançamento, a contagem de prazo extintivo iniciaria em 1º de janeiro de 2000. Considerando que os lançamentos se efetivaram em 01/10/2003, descartaram a possibilidade de decadência.

No mérito propriamente dito, aduziram que o arbitramento do lucro justifica-se pela não apresentação dos livros e documentos solicitados pela fiscalização, sobre esta matéria dispõe o inciso III do artigo 47 da Lei 8981/95.

Consideraram que o contribuinte teve tempo suficiente para tomar as providencias cabíveis posto que a ação fiscal se estendera por cerca de 6(seis) meses.

Aduziram que a autoridade fiscal procedera observando os termos dos artigos 224, 519 e 532 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99. Diante da não



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13116.001132/2003-54.
Acórdão nº : 107-08.254

entrega dos livros e documentos solicitados, restara ao fiscal tão somente o arbitramento do lucro, e o fizera com base nas informações obtidas junto ao Fisco Goiano.

Ressaltaram que em parte alguma da impugnação o contribuinte contestara os valores declarados ao Fisco Estadual.

Salientaram a ocorrência de contradição nas razões de impugnação, pois o contribuinte primeiro alega que haveria comprovado a existência de escrituração que não fora analisada pela autoridade autuante, e depois afirma que não fora concedido prazo necessário para refazer sua contabilidade.

Convencido que o sujeito passivo não possuía os livros na época da fiscalização, considerando que a autoridade procedera da forma legalmente prevista, mantiveram o lançamento.

Não se conformando com o teor plenamente desfavorável do referido Acórdão, o qual conhecera em 01/03/2004, recorre à este Egrégio Primeiro Conselho através de recurso voluntário de fls. 188/207 interposto em 13/03/2004, portanto tempestivo. Instruído com arrolamento de bens móveis que abrangem a totalidade dos bens integrantes do Ativo Permanente, conforme despacho de fl. 237, preenche os critério de admissibilidade.

Em suas razões de recurso o contribuinte insiste de maneira incisiva na tese de extinção do crédito tributário pelo instituto da decadência. Da mesma forma como na impugnação, apresenta um extenso estudo sobre a decadência e a prescrição, diferenciando-os.

Centraliza toda sua argumentação na afirmativa que todos os créditos lançados antes de 01/10/1998 estão decadentes.

Reitera que o termo inicial para a contagem de prazo decadencial é a data da ocorrência do fato gerador, uma vez que trata-se de lançamento por homologação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13116.001132/2003-54.
Acórdão nº : 107-08.254

Assevera que mesmo que se aplique a regra do inciso I do artigo 173 do CTN, deve-se interpretá-la da forma mais benéfica ao contribuinte haja vista a expressão "exercício seguinte" carecer de definição legal.

Alega que interpretação diversa da estabelecida pelo *caput* do artigo 150 do CTN estenderia o prazo decadencial além dos 5(cinco) anos previstos. Aduz que a única hipótese que justificaria a extensão do aludido prazo seria a prevista no § 1º do já citado artigo 173 que menciona a existência de fraude, dolo ou simulação, situação inaplicável ao caso pois não consta nos autos qualquer destes vícios, fato que redundaria na aplicação de multa agravada, o que não se percebe.

Considera que a interpretação pela qual o primeiro dia do exercício seguinte seria 1º de janeiro, como sendo uma esdrúxula aplicação do artigo 35 da Lei 7320/64 que em nada se relaciona com o processo tributário.

Salienta que o exercício do tributo não se confunde com o ano civil, e sim com o período de apuração que pode ser mensal, trimestral, semestral ou anual. Neste sentido, argumenta que a Lei Complementar 70/91 estabelece que a base de incidência da contribuição é mensal, desta forma entende que o início do prazo decadencial se dá no primeiro dia do mês subsequente.

Insurge-se contra a aplicação do prazo de dez anos previsto no artigo 45 da Lei 8212/91 por classificá-lo como inconstitucional, esclarece contudo, que não se trata de apreciação de inconstitucionalidade, mas de opção pela norma idônea para disciplinar a matéria, no caso o CTN.

Colaciona diversos acordãos proferidos por colegiados administrativos, sempre acompanhados de comentários e excertos doutrinários, tudo no sentido de solidificar a tese apresentada.

Por fim, requer seja o presente recurso recebido e provido, reconhecendo por tudo que se expôs, a extinção dos créditos pela decadência.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13116.001132/2003-54.
Acórdão nº : 107-08.254

VOTO VENCIDO

Conselheiro - LUIZ MARTINS VALERO, Relator

Recurso tempestivo e que atende os demais requisitos legais. Dele conheço.

Este Colegiado já pacificou o entendimento de que o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas é tributo cujo lançamento se dá na modalidade de homologação, consoante art. 150 do Código Tributário Nacional. É de 05 (cinco) anos, portanto, contado a partir do fato gerador, o prazo para que a administração tributária possa exigir, de ofício, eventuais diferenças de IRPJ.

Embora vencido, no tocante a CSLL, tenho votado pela legalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91 que estabelece o prazo decadencial de 10 (dez) anos, contado do 1º dia do exercício seguinte, para exigências suplementares dessa contribuição da seguridade social.

O fato gerador do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL) ocorre, a partir do ano-calendário de 1997, nos precisos termos dos arts. 1º e 28 da Lei nº 9.430/96, em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário.

No caso em exame, os autos de infração foram cientificados ao contribuinte em 02/10/2003, AR de fls. 135, contendo fatos geradores do IRPJ e da CSLL do 1º ao 4º Trimestre do ano-calendário de 1998.

Assim, foram atingidas pela decadência do IRPJ as exigências relativas aos 1º, 2º e 3º trimestres do ano-calendário de 1998.

No mérito, nenhuma razão assiste à recorrente. Talvez por isso, tenha, tcitamente, abdicado da tese levantada na impugnação.



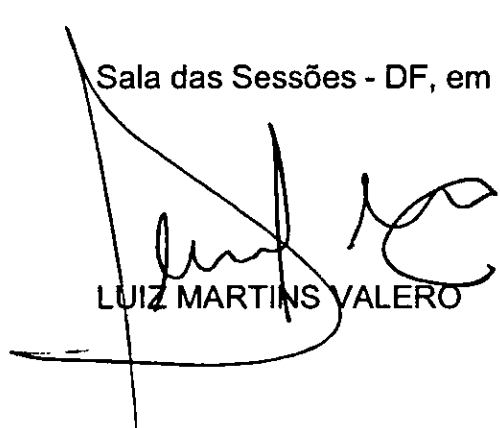
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13116.001132/2003-54.
Acórdão nº : 107-08.254

Com efeito, do exame de todos os atos que precederam o lançamento por arbitramento resta claro que a fiscalização tomou todas as cautelas necessárias no sentido de assegurar ao contribuinte a demonstração do seu lucro real, só adotando a medida extrema por absoluta impossibilidade de contar com a escrita contábil.

Assim, voto por se reconhecer a decadência do IRPJ referente aos três primeiros trimestres do ano-calendário de 1998.

Sala das Sessões - DF, em 13 de setembro de 2005.



LUIZ MARTINS VALERO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13116.001132/2003-54.
Acórdão nº : 107-08.254

VOTO VENCEDOR

Conselheiro - NATANAEL MARTINS, Relator Designado.

Em que pese o brilhante voto proferido pelo I. Relator originário, quanto questão da decadência da CSL, suscitada pela recorrente, ousou dele divergir.

Com efeito, a despeito da venerável posição do ilustre Conselheiro Relator no sentido de que o prazo aplicável para efeitos de decadência seria, em face da Lei nº 8.212/91, de 10 anos, no caso em espécie, ousou dela discordar, porque, como se verá, não se esta aqui a simplesmente negar vigência a uma lei ou a declará-la inconstitucional, mas, sim, a de aplicar a lei que especificamente deve reger a matéria.

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

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

Depreende-se da classificação tributária erigida pelo Ministro Carlos Velloso e acima reproduzida que as contribuições sociais, portanto, têm natureza tributária. E tal posicionamento do Pretório Excelso, como dito, não é isolado, o que se



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13116.001132/2003-54.

Acórdão nº : 107-08.254

atesta pela transcrição de importantes manifestações do irretocável Ministro Moreira Alves, escolhidas dentre tantas outras manifestações dos Ministros daquela Corte:

"Sendo, pois, a contribuição instituída pela Lei nº 7.689/88 verdadeiramente contribuição social destinada ao financiamento da seguridade social, com base no inciso I do artigo 195 da Carta Magna, segue-se a questão de saber se essa contribuição tem, ou não, natureza tributária em face dos textos constitucionais em vigor. Perante a Constituição de 1988, não tenho dúvida em manifestar-me afirmativamente." (RE nº 146.733/SP; j. 29.06.1992)

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

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

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

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

Corroboram esse entendimento diversas manifestações do Egrégio Supremo Tribunal Federal, o que se atesta pela transcrição de trechos de votos da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13116.001132/2003-54.
Acórdão nº : 107-08.254

lavra do Ministro Ilmar Galvão, proferidos, respectivamente, no julgamento dos já citados RE nº 146.733/SP e Ação Declaratória de Constitucionalidade 1-1/DF:

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

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

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

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

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

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

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

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13116.001132/2003-54.
Acórdão nº : 107-08.254

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

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

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

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

Não se trata, aqui, como já de início asseverado, de negar aplicação a dispositivo vigente de lei ainda não declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal e, por via de consequência, de negar vigência à Portaria MF 103/2002 que delimitou a competência dos Conselhos de Contribuintes, mas, sim, de eleger, entre dois dispositivos de lei, aquele que mais se adapta ao ordenamento vigente.

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

"A interpretação das leis não deve ser formal, mas sim, antes de tudo, real, humana, socialmente útil. (...) Se o juiz não pode tomar liberdades inadmissíveis com a lei, julgando 'contra legem', pode e deve, por outro lado, optar pela interpretação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13116.001132/2003-54.
Acórdão nº : 107-08.254

*que mais atenda às aspirações da Justiça e do bem comum”
(RSTJ 26/384)*

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

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

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

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

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13116.001132/2003-54.
Acórdão nº : 107-08.254

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

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

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

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

Noutro giro e se mais não bastasse, não se pode negar que precedentes jurisprudenciais declaratórios da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 também devem ser sopesados na verificação da aplicação da lei ao caso concreto, a exemplo do acórdão oriundo do julgamento da Arguição de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13116.001132/2003-54.
Acórdão nº : 107-08.254

Inconstitucionalidade nº 63.912, incidente no Agravo de Instrumento nº 2000.04.01.092228-3/PR, cuja ementa é a seguir transcrita:

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

É inconstitucional p caput do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 que prevê o prazo de 10 anos para que a seguridade social apure e constitua seus créditos, por invadir área reservada à lei complementar, vulnerando, dessa forma, o art. 146, III, b, da Constituição Federal." (TRF – 4ª Região – Corte Especial – DJ 05.09.2001)

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

Assim, se é certo que os Conselhos de Contribuintes devem se pautar segundo suas regras de competência judicante, não menos certo é o fato de que no exercício dessa atividade, cuja competência deriva do Decreto 70235/72, lei ordinária como proclamado pelo Poder Judiciário, devem os julgadores, por força dos princípios emergentes na Lei já citada Lei 9.784/99, aplicar o direito cabível à espécie. É justamente em face dessa realidade contextual que se deve tomar a referida Portaria MF 103/02 como veiculadora de regras não exaustivas de competência.

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

Destarte, é de se reconhecer a decadência em relação aos fatos geradores da CSLL ocorridos até o 3º Trimestre do ano-calendário de 1998, por



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13116.001132/2003-54.
Acórdão nº : 107-08.254

aplicação da norma contida no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional ao caso concreto.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 13 setembro de 2005.

Natanael Martins
NATANAEL MARTINS