



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Fls. 1

Processo nº 13747.000419/98-49
Recurso nº 141.827 Voluntário
Matéria IRPJ E OUTROS - EX: DE 1994
Acórdão nº 101-95.881
Sessão de 10 de novembro de 2006
Recorrente INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE BEBIDAS RODRIGUES E SILVA LTDA.
Recorrida DRJ-NO RIO DE JANEIRO - RJ. I

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1993

Ementa: PRELIMINAR – ERRO NA CAPITULAÇÃO LEGAL – NULIDADE – inexiste nulidade em virtude de erro na capituloção legal, quando o fato está devidamente descrito na autuação.

IRPJ E IRRF - PRELIMINAR – DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, com o decurso do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, a atividade exercida pelo sujeito passivo para apurar a base de cálculo, com ou sem o pagamento de tributos, está homologada e não pode mais ser objeto de lançamento.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – CSLL – INAPLICABILIDADE DO ART. 45 DA LEI N. 8.212/91 FRENTE ÀS NORMAS DISPOSTAS NO CTN – A partir da Constituição Federal de 1988, as contribuições sociais voltaram a ter natureza jurídico-tributária, aplicando-se-lhes a elas todos os princípios tributários previstos na Constituição (art. 146, III, “b”), e no Código Tributário Nacional (arts. 150, § 4º. e 173).

IRPJ - ARBITRAMENTO DO LUCRO - se o contribuinte, optante pela tributação com base no lucro presumido, não escritura os livros Caixa e

Registro de Inventário e sua escrituração não satisfaz às condições exigidas pela legislação, configura-se legítimo o arbitramento do lucro.

COEFICIENTES DE ARBITRAMENTO - a Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou a jurisprudência no sentido de que é incabível o agravamento do percentual de arbitramento do lucro na hipótese de arbitramento em períodos sucessivos, quer pela aplicação da Portaria MF nº 22/1979, quer pela Portaria MF nº 524/1093.

IRRF – ARBITRAMENTO - PRESUNÇÃO LEGAL DE DISTRIBUIÇÃO AOS SÓCIOS – quando a própria lei (artigo 22 da Lei nº 8.541/1992) estabelece uma presunção legal de que havendo o arbitramento do lucro, este deverá ser considerado distribuído aos sócios e acionistas, e, por consequência, deverá ser exigido o IRRF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE BEBIDAS RODRIGUES E SILVA LTDA..

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do PRIMEIRO - CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, REJEITAR a preliminar suscitada, acolher a preliminar de decadência de todos os tributos em relação aos períodos de apuração ocorridos até novembro de 1993, vencidos os Conselheiros Caio Marcos Cândido (Relator), Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias que rejeitaram essa preliminar quanto à CSL, e, no mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir o coeficiente de arbitramento do lucro para 15%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Valmir Sandri.


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
Presidente





VALMIR SANDRI
Redator Designado

FORMALIZADO EM: 29 JAN 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI e JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR.



Relatório

Conselheiro CAIO MARCOS CANDIDO, Relator

INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE BEBIDAS RODRIGUES E SILVA LTDA., pessoa jurídica já qualificada nos autos, recorre a este Conselho em razão do acórdão de lavra da DRJ no Rio de Janeiro - RJ nº 458, de 27 de abril de 2001, que julgou parcialmente procedentes os lançamentos consubstanciados nos autos de Infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 123/139), do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF (fls. 140/146) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 147/152), relativos ao ano-calendário de 1993. Às fls. 10 e 121 encontra-se o Termo de Verificação Fiscal.

A contribuinte optou pela tributação pelo lucro presumido no ano-calendário de 1993 (documento às fls. 3).

A autoridade fiscal procedeu ao arbitramento do lucro do sujeito passivo, tendo em vista que intimado a apresentar livros e documentos de sua escrituração, inclusive o Livro Caixa relativo ao período sob fiscalização, deixou de fazê-lo, conforme determinação contida no artigo 399, III do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/1980.

Os valores tomados como base de cálculo do lucro arbitrado foram extraídos dos Livros de Apuração do Imposto sobre Produtos Industrializados – LAIPI e de Registro da Apuração do ICMS – LAICMS, tendo em vista que tais valores divergem dos valores declarados pelo sujeito passivo.

Tendo tomado ciência dos lançamentos em 28 de dezembro de 1998, a autuada insurgiu-se contra tais exigências, tendo apresentado impugnação contra o lançamento do IRPJ (fls. 194/198), contra o lançamento do IRRF (fls. 208/213) e da CSLL (fls. 223/227) todas em 26 de janeiro de 1999, em que apresenta os seguintes fatos e argumentos, em síntese:

1. que a base de cálculo utilizada para o arbitramento foi a receita declarada, à exceção do mês de agosto de 1993, quando o arbitramento tomou uma receita menor que a declarada.
2. que pagou tempestivamente o imposto devido, juntando DARF para comprovar os recolhimentos.
3. que não há divergência acerca do coeficiente de presunção do lucro (3,5%).
4. Se o auto de infração não contesta a receita que serviu de base de cálculo na declaração, nem impugna o critério de tributação pelo lucro presumido e o imposto foi pago corretamente, não há como amparar o lançamento.
5. que para a apuração do lucro presumido sendo necessário, apenas, a apuração da receita e, quanto a este ponto, não divergência.



6. que o autuante utilizou-se de coeficientes de arbitramento progressivos mês a mês: em janeiro 15% e em dezembro 24,42%. Se fosse o caso de arbitramento tal valor deveria ser de 15% para todos os meses.
7. que a multa estaria limitada a 20% e os juros de mora a 1% ao mês.
8. Quanto ao IRRF não pode haver presunção de que o lucro arbitrado tenha sido distribuído automaticamente aos sócios, fazendo-se necessário a prova da distribuição.

A autoridade julgadora de primeira instância decidiu a questão por meio do acórdão nº 458/2001 julgando procedentes os lançamentos, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1993

Ementa: ARBITRAMENTO DO LUCRO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. CABIMENTO. A pessoa jurídica optante pelo lucro presumido que deixar de cumprir as obrigações acessórias, previstas em lei, terá seu lucro arbitrado pela fiscalização.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1993

Ementa: TRIBUTAÇÃO REFLEXA. Subsistindo o lançamento, objeto do Auto de Infração principal, igual sorte colhe o que tenha sido formalizado por mera decorrência daquele.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 1993

Ementa: TRIBUTAÇÃO REFLEXA. Subsistindo o lançamento, objeto do Auto de Infração principal, igual sorte colhe o que tenha sido formalizado por mera decorrência daquele.

Lançamento procedente.

Foram as seguintes, as parcias razões de decidir da autoridade julgadora de primeira instância:

1. que o arbitramento foi corretamente aplicado, tendo em vista que a autuada incorreu na situação prevista no artigo 21 c/c o artigo 18 da Lei nº 8.451/1992, que estabelece que o lucro deverá ser arbitrado, quando as pessoas que optarem pela apuração do IRPJ com base no lucro presumido, deixar de escriturar o Livro Caixa e o Livro de Registro de Inventário.
2. que a multa de ofício de 75% encontra previsão no artigo 44 da lei nº 9.430/1996.

Cientificado da decisão de primeira instância em 24 de julho de 2001, irresignado pela manutenção do lançamento, o sujeito passivo apresentou em 20 de agosto de 2001 o recurso voluntário de fls. 260/268, em que reapresenta as razões de defesa, aduzidas em sede de impugnação, inovando nas que se seguem:

61

DJ

1. que não tem razão de ser a rejeição da apuração pelo lucro presumido.
2. que se mesmo assim for mantido o arbitramento, deveria ser utilizado o coeficiente de arbitramento de 9,6%, mais benéfico ao contribuinte que o originalmente aplicado.
3. que o Conselho de Contribuintes tem reiteradamente decidido pela impossibilidade de agravamento do coeficiente de arbitramento, com majoração estabelecida pela Portaria MF nº 523/1993.
4. que a decisão de primeira instância decidiu com base em dispositivo legal diferente daquele utilizado pela autoridade autuante, sendo nulo o lançamento, devendo ser o processo devolvido às suas origens para que seja o mesmo retificado.
5. que não deve prosperar lançamento do IRRF com base em presunção de distribuição de lucros, por não constituir disponibilidade econômica ou jurídica de renda.

Às fls. 284/286 encontra-se arrolamento de bens previsto no artigo 33 do decreto nº 70.235/1972, alterado pelo artigo 32 da lei nº 10.522/2002.

É o relatório. Passo a seguir ao voto.



Voto Vencido

Conselheiro CAIO MARCOS CÂNDIDO, Relator

Presente o arrolamento de bens para garantia de instância de julgamento, sendo o recurso voluntário tempestivo, dele tomo conhecimento.

Preliminarmente aponta a recorrente uma nulidade do lançamento tendo em vista que o AFRF utilizou-se do artigo 399, III do RIR/1980, enquanto a decisão de primeira instância decidiu com base no artigo 21 c/c o artigo 18 da Lei nº 8.541/1992.

A jurisprudência administrativa tem decidido reiteradamente que o erro na capituloção legal não é causa de nulidade do lançamento, desde que o fato tenha sido devidamente descrito.

O fato que deu origem ao lançamento foi a falta de apresentação de Livros e documentos fiscais, entre eles o Diário, o Caixa e de Registro de Inventário.

O sujeito passivo ao longo de suas peças de defesa demonstrou claramente o entendimento da acusação.

A correta adequação da capituloção legal pela autoridade julgadora de primeira instância não logrou inovar o lançamento, o que seria vedado, mas apenas ajustar o fato imputado ao contribuinte como infração tributária, à legislação de regência aplicável à época dos fatos.

Pelo quê rejeito a preliminar de nulidade do procedimento.

Antes de adentrarmos ao mérito da *questio* proposta cabe analisarmos se no momento da ciência da autuação, a Fazenda Nacional ainda dispunha do direito de constituir o crédito tributário objeto dos presentes autos, ou se já teria decorrido o prazo fatal para tanto. Observe-se que não há discussão acerca da decadência nos autos, mas por ser matéria de direito público, deve ser a mesma analisada de ofício.

Aos fatos:

1. Os autos de infração são relativos a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1993 e aos tributos IRPJ, IRRF e CSLL.
2. A multa de ofício aplicada é a de 75%, não havendo acusação de evidente intuito de fraude.
3. A apuração do IRPJ foi mensal.
4. A ciência dos autos de infração foi em 28 de dezembro de 1998.

Da análise da jurisprudência administrativa deste E. Conselho não resta dúvida de que a partir do ano-calendário de 1991 o Imposto de Renda Pessoa Jurídica e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, são tributos lançados na modalidade de homologação, conforme se pode verificar da ementa do Acórdão 107 - 07.606:

IRPJ - EXERCÍCIO DE 1992 - ANO-BASE 1991 - DECADÊNCIA - A Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou a jurisprudência no sentido de que, antes do advento da Lei 8.381, de 30.12.91, o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas era tributo sujeito a lançamento por declaração, passando a sê-lo por homologação a partir desse novo diploma legal. (Acórdão CSRF 01- 02.620, de 30.04.99).

O lançamento por homologação encontra-se definido no artigo 150 do Código Tributário Nacional, *in 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.

Este E. Conselho vem decidindo que a decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário, nos tributos “lançados por homologação”, tem seu início na data de ocorrência do fato gerador, vide como ilustração o acórdão 101-93.392:

NORMAS PROCESSUAIS - DECADÊNCIA - 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.

O citado parágrafo 4º tem a seguinte redação:

§ 4º Se a lei não fixar prazo à 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.

Pelo exposto, pode-se concluir que o prazo para que a Fazenda Pública homologue, tácita ou expressamente, o crédito tributário, se extingue em cinco anos a contar da data da ocorrência do fato gerador do tributo.

No presente caso os tributos foram apurados nos meses do ano-calendário de 1993, sendo que a ciência da autuação se deu em 28 de dezembro de 1998. A contagem do prazo decadencial deverá se dar a partir do último dia de cada mês do ano de 1993, por exemplo, para os fatos geradores do mês de janeiro de 1993, a decadência se deu em 31 de janeiro de 1998. Deste modo só não teria ocorrido a decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário em relação ao mês de dezembro de 1993.

Ocorre que a lei nº 8.212/1991 excepciona as Contribuições Sociais da regra do parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, ao definir em seu artigo 45 que no caso destas exações o prazo para homologação será de dez anos.

A CSLL integra o rol das contribuições para a seguridade social, e tem como supedâneo o artigo 195, I, letras “b” e “c”, da Constituição da República Federativa do Brasil (com redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/1998):

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

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (...)

b) a receita ou o faturamento

c) o lucro;

A lei nº 8.212/1991 tratou da Organização da Seguridade Social e de suas formas de custeio. Em seu artigo 45, estabeleceu como prazo decadencial para a contagem da decadência do direito da Fazenda Pública constituir créditos tributários relativos às Contribuições Sociais, dentre elas, aquelas que tenham por base o faturamento e o lucro das pessoas jurídicas, em perfeita identificação com a CSLL.

Art. 45. O direito da Seguridade Social em 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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

Outro aspecto a ser destacado é que a referida lei não foi afastada do ordenamento jurídico pátrio estando, portanto, em pleno vigor, não podendo o Conselho de Contribuintes, órgão administrativo de julgamento de litígios tributários, afastar a aplicabilidade de lei plenamente vigente.

Reforçando tal entendimento reproduzo trecho do voto de lavra do Conselheiro Mario Junqueira Franco Junior, em recente julgamento nesta E. Câmara (acórdão 101 – 94.617):

"Ademais, para aqueles que defendem a aplicação restrita do artigo 45 à Previdência Social, contesto no sentido de que a Lei 8.212/91 cuida da Seguridade Social, conceito maior que compreende inclusive a Previdência Social, esta de alcance restrito. Daí o porquê de sua aplicação também para contribuições que não somente as previdenciárias. Outrossim, seria inconcebível, permissa venia, considerar o prazo decadencial em função do órgão arrecadador, haja vista que, independentemente de quem as cobre, o interesse da arrecadação – Seguridade Social – é absolutamente o mesmo."

Deste modo, para o lançamento da CSLL não ocorreu a decadência do direito de constituição do crédito tributário.

Pelo exposto, DECLARO de ofício a decadência dos lançamentos de IRPJ e de IRRF para os fatos geradores ocorridos até novembro de 1993.

No mérito.

O sujeito passivo fez a opção por apurar o IRPJ com base no lucro presumido para o ano-calendário de 1993.

O arbitramento se deu pela recorrente ter deixado de apresentar livros e documentos de sua escrituração à fiscalização, entre os quais se encontravam os Livros: Diário, Caixa e o de Registro de Inventário.

O artigo 21, IV, da Lei nº 8.541/1992 estabelece que a autoridade tributária arbitrará o lucro das pessoas jurídicas que optarem pelo lucro presumido e deixarem de cumprir o estabelecido no artigo 18 da mesma lei.

Art. 21. A autoridade tributária arbitrará, nos termos da legislação em vigor e com as alterações introduzidas por esta lei, o lucro das pessoas jurídicas que servirá de base de cálculo do imposto sobre a renda, à alíquota de 25%, quando: (Revogado pela Lei nº 8.981, de 20.1.95)

(...)

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido ou deixar de atender ao estabelecido no art. 18 desta lei. (Revogado pela Lei nº 8.981, de 20.1.95)

O artigo 18 da citada lei estabelece que as pessoas jurídicas que optarem pelo lucro presumido deverão escriturar os recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês, bem como registrar o livro de Registro de Inventário ao final de cada ano, vejamos:

Art 18. A pessoa jurídica que optar pela tributação com base no lucro presumido deverá adotar os seguintes procedimentos:

I - escriturar os recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês, em Livro-Caixa, exceto se manter escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II - escriturar, ao término do ano-calendário, o Livro Registro de Inventário de seus estoques, exigido pelo art. 2º, da Lei nº 154, de 25 de novembro de 1947;

III - apresentar, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário seguinte ou no mês subsequente ao de encerramento da atividade, Declaração Simplificada de Rendimentos e Informações, em modelo próprio aprovado pela Secretaria da Receita Federal;

IV - manter em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios, por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para apurar os valores indicados na Declaração Anual Simplificada de Rendimentos e Informações..

Pelo exposto vê-se que agiu em conformidade com a previsão legal, a autoridade fiscal ao arbitrar o lucro da recorrente, tendo em vista que esta não escriturou o Livro Caixa e o Livro de Registro de Inventário.

A escrituração dos citados livros pelas pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido é obrigação *ex legis*, tendo por finalidade dar à autoridade fiscal a possibilidade de

averiguação da correção do procedimento adotado pelo sujeito passivo. A falta da manutenção do referido livro, tem por consequência o arbitramento do lucro.

Não há discussão em torno da base de cálculo eleita para arbitramento.

Afirma ainda a recorrente que tendo em vista que legislação posterior reduziu o coeficiente de arbitramento dos 15% para 9,6%, que este último deveria ser aplicado ao caso, por ser mais benéfico ao contribuinte.

Não é esta a solução adotada pelo Código Tributário Nacional em seu artigo 144:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

A redução do coeficiente de arbitramento não se encontra no rol de condições em que a lei tributária retroage no tempo estabelecidas no artigo 106 do CTN.

Afirma ainda a recorrente que não pode haver agravamento dos coeficientes de arbitramento, em função de ter ocorrido arbitramento em períodos de apuração sucessivos.

Neste ponto tem razão a recorrente.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou a jurisprudência no sentido de que é incabível o agravamento do percentual de arbitramento do lucro na hipótese de arbitramento em períodos sucessivos, quer pela aplicação da Portaria MF 22/79, quer pela Portaria MF 524/93. Esse entendimento está embasado no fato de que o Ministro da Fazenda teria extrapolado a competência a ele delegada, tendo em vista que não se limitou em fixar os percentuais de arbitramento em função da atividade econômica do contribuinte, mas estabeleceu coeficientes de agravamento para a hipótese de arbitramentos sucessivos.

Pelo quê entendo deva ser uniformizado o coeficiente de arbitramento em 15%.

Quanto ao lançamento do IRRF, afirma a recorrente que o mesmo não pode ter por base numa presunção de que o lucro arbitrado teria sido distribuído aos sócios.

A autuação fiscal teve por supedâneo o artigo 22 e seu parágrafo único da Lei 8.541, *verbis*:

Art. 22. Presume-se, para os efeitos legais, rendimento pago aos sócios ou acionistas das pessoas jurídicas, na proporção da participação no capital social, ou integralmente ao titular da empresa individual, o lucro arbitrado deduzido do Imposto de Renda da pessoa jurídica e da contribuição social sobre o lucro.

Parágrafo único. O rendimento referido no caput deste artigo será tributado, exclusivamente na fonte, à alíquota de 25%, devendo o imposto ser recolhido até o último dia útil do mês seguinte ao do arbitramento.

O citado dispositivo legal inicia-se pela expressão “presume-se”. Quando o legislador estabelece uma presunção legal, está em verdade determinando que, sempre que

ocorra aquele fato (lucro arbitrado, no caso) dele decorrerá uma consequência (presunção de rendimentos pagos a sócios ou acionistas).

Portanto, a própria lei estabeleceu que havendo o arbitramento do lucro, este deverá ser considerado distribuído aos sócios, e, por consequência, deverá ser exigido o IRRF, pelo quê mantendo o lançamento do IRRF conforme efetuado.

Pelo exposto, voto no sentido de DECLARAR de ofício a decadência dos lançamentos do IRPJ e do IRRF para os fatos geradores ocorridos até novembro de 1993 e, no mérito, reduzir o coeficiente de arbitramento do lucro para 15%.

Sala das Sessões, em 10 de novembro de 2006

Caio Marcos Cândido

VOTO VENCEDOR

Conselheiro VALMIR SANDRI, Redator Designado.

Com a devida *vénia* ao voto proferido pelo Ilustre Relator que nega acolhimento da preliminar de decadência suscitada pela Recorrente em relação a CSLL, por entender plenamente aplicável o disposto no art. 45 da Lei Ordinária n. 8.212/91 a essas contribuições, em detrimento da aplicação do disposto no art. 146, III, "b" da Constituição Federal e dos arts. 150, § 4º, e 173 do Código Tributário Nacional, tenho para mim, opinião divergente do que ali ficou assentado.

E a razão que me leva a discordar do entendimento ali esposado é muito simples, pois, trata-se, no caso, de aplicação de lei ordinária que tenta alongar o prazo decadencial de 5 (cinco) para 10 (dez) anos para o fisco constituir o crédito tributário, em detrimento de mandamento constitucional que fixa as exigências para o respectivo exercício de competência típicas de legislador ordinário, em especial, quando se tratar de matérias com reserva de lei complementar, como é o caso da decadência.

De fato, para evitar conflitos de competência, em matéria tributária, entre os entes tributantes e garantir um mínimo de segurança jurídica, a Constituição Federal no seu art. 146, dispôs:

"Art. 146. Cabe à lei complementar:

I – (...);

II – (...);

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

a) (...);

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

...".

fa

o

É sabido e o próprio “Voto Vencido” reconhece quando traz a colação entendimento doutrinário no sentido de que as contribuições sociais são tributos, devendo, por isso mesmo, obedecer às normas gerais em matéria de legislação tributária.

De fato, as contribuições sociais, espécies tributárias, por constituírem receitas derivadas, compulsórias e consubstanciarem princípios peculiares ao regime jurídico dos tributos, sujeitam-se às normas gerais estabelecidas por lei complementar, razão pela qual, por força da remissão do art. 149 da Carta Magna, estão adstritas ao Código Tributário Nacional, não podendo, portanto, lei ordinária fixar prazo decadencial diferente dos estabelecidos nos arts. 150, § 4º, e 173 do CTN.

Neste sentido, a Lei n. 5.172/66 (CTN), com status de lei complementar, recepcionada que foi pela Constituição Federal/88 como norma geral de direito tributário, dispõem nos seus arts. 150, § 4º, e 173, *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. (...).

§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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.”

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação,



ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

Portanto, tendo a Constituição determinada que cabe a lei complementar a função de determinar os prazos de decadência e prescrição, e tendo o Código Tributário Nacional, com status de lei complementar, estipulado o prazo decadencial de 5 (cinco) anos para a constituição do crédito tributário, a contar da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º.), ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I), e por outro lado, tendo o art. 45, da Lei 8.212/91, estipulado o prazo decadencial de 10 (dez) anos para a Seguridade Social constituir seus créditos, a questão que se coloca é: qual das normas deve ser aplicada no presente caso?

A esta indagação não tenho a menor dúvida em apontar o Código Tributário Nacional; a uma porque em consonância com a Lei Maior; a duas porque hierarquicamente superior a Lei n. 8.212/91; a três porque falta a referida lei ordinária competência para tratar da matéria relativo a decadência e prescrição.

Neste diapasão, a jurisprudência do Poder Judiciário vem declarando a inconstitucionalidade do “caput” do art. 45, da Lei 8.212/91, por invadir área reservada à lei complementar, conforme se pode verificar da Arguição de Inconstitucionalidade n. 63.912, incidente no AI n. 2000.04.01.092228-3/PR, cuja ementa restou assim vazada:

“Arguição de Inconstitucionalidade. CAPUT do art. 45 da Lei n. 8.212/91.

É inconstitucional o caput do artigo 45 da Lei n. 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”.

Mais recentemente (14/06/2005), a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, ao apreciar o Resp n. 694.678-PR, proposto pela Fazenda Nacional, por unanimidade de votos sepultou a pretensão da Fazenda Nacional em ver alongado o prazo para a constituição de créditos relativos as contribuições sociais, conforme se depreende parcialmente da ementa abaixo, vejamos:

GL
SJ

“.....

6. *in casu, considerando-se que os débitos relativos à COFINS, objeto da presente irresignação, referem-se à maio de 1992, e que o respectivo auto de infração foi lavrado somente em novembro de 1999, consoante assentado pelas instâncias ordinárias, não merece acolhida a pretensão da recorrente, porquanto efetivado o lançamento após o prazo decadencial de 05 (cinco) anos, previsto no art. 150, § 4º., do Código Tributário Nacional.”*

Logo, aplicando-se no presente caso o disposto no artigo 150, §4, do CTN, eis que inaplicável o disposto no art. 173, I, do referido diploma legal, tendo em vista a inocorrência de dolo, fraude ou simulação, não remanesce dúvida que por ocasião do lançamento (28.12.1998), já havida exaurido o direito do Fisco constituir o crédito tributário via lançamento de ofício objeto dos presentes autos.

Por último, deve ficar aqui consignado que não se trata de análise da constitucionalidade do art. 45 da Lei 8.212/91, matéria esta sabida de reserva absoluta do Supremo Tribunal Federal, mas sim da aplicação de dispositivo do Código Tributário Nacional que se sobrepõe a qualquer outra prevista em lei ordinária, principalmente a que trata das hipóteses de prescrição e decadência, por ser de reserva absoluta de lei complementar (CF, art. 146, inciso III, alínea b) conforme já acima explicitado, independentemente tenha a referida lei sido expungida ou não do nosso ordenamento jurídico, porquanto inadmissível a autoridade administrativa aplicá-la em detrimento de normas superiores plenamente em vigor.

A vista do exposto, voto no sentido de acolher também a preliminar de decadência suscitada pela Recorrente em relação a CSLL.

É como voto.

Sala das Sessões – DF, em 10 de novembro de 2006.


VALMIR SANDRI

