



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 13807.012687/2000-75  
Recurso n.º : 103-130.475  
Matéria : IRPJ e OUTROS  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Recorrida : TERCEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
Interessada : NB S/C EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.  
Sessão de : 29 de novembro de 2.004  
Acórdão nº : CSRF/01-05.157

DECADÊNCIA – IRPJ - A partir de janeiro de 1992, por força do artigo 38 da Lei n.º 8.383/91, o IRPJ passou a ser tributo sujeito ao lançamento pela modalidade homologação. O início da contagem do prazo decadencial é o da ocorrência do fato gerador do tributo, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PARA O PIS - DECADÊNCIA - A contribuição social para o PIS, “ex vi” do disposto no art. 149, c.c. art. 195, ambos da C.F., e, ainda, em face de reiterados pronunciamentos da Suprema Corte, tem caráter tributário. Assim, em face do disposto nos arts. nº 146, III, “b”, da Carta Magna de 1988, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar. À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recebida pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional. Inaplicável a regra estabelecida no art. 45 da Lei nº 8.212/91, até porque a referida lei não incluiu a contribuição para o PIS entre as fontes de custeio da Seguridade Social.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antonio de Freitas Dutra, Cândido Rodrigues Neuber e Marcos Vinícius Neder de Lima que deram provimento ao recurso.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

Processo nº : 13807.012687/2000-75  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.157

  
JOSÉ CLOVIS ALVES  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 FEV 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA (Suplente convocado), MÁRCIO MACHADO CALDEIRA (Suplente convocado), LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, REMIS ALMEIDA ESTOL, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, DORIVAL PADOVAN, JOSÉ HENRIQUE LONGO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausentes justificadamente os Conselheiros MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO e VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE.



Processo nº : 13807.012687/2000-75  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.157

Recurso n.º : 103-130.475  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Recorrida : TERCEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Interessada : NB S/C EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.

## RELATÓRIO

Trata o presente de recurso especial de divergência apresentado pelo Procurador da Fazenda Nacional, contra o acórdão 103-21.392 de 15 de outubro de 2.003. A câmara recorrida, por maioria de votos, acolheu a preliminar de decadência do IRPJ E PIS REPIQUE, relativa ao período de apuração encerrado de 31/12/1995, cuja ciência do lançamento se deu em 09 de janeiro de 2.001. Inconformado com o provimento o PFN com fulcro no artigo 5º inciso I do Regimento Interno da CSRF, aprovado pela Portaria MF 58/98, interpôs recurso especial de divergência, argumentando, em epítome, o seguinte.

### QUANTO À DECADÊNCIA RELATIVA AO IRPJ

#### **O recurso do PFN argumenta em síntese o seguinte.**

1). Ainda que o tributo seja recolhido mediante o lançamento por homologação, o prazo para o lançamento de ofício deve ser contado a partir da entrega da declaração, pois só a partir dessa data a autoridade toma conhecimento da atividade exercida pelo contribuinte.

2). Na hipótese de lançamento de ofício de tributo não recolhido pelo contribuinte, o prazo decadencial não é aquele previsto no art. 150, mas no art. 173 do CTN, por não haver o que homologar.

Cita decisões administrativas.

### QUANTO À DECADÊNCIA RELATIVA AO PIS

Não cabe ao Conselho de Contribuintes deixar de aplicar o art. 45 da Lei nº 8.212/91 eis que estaria decretando sua inconstitucionalidade.



Processo nº : 13807.012687/2000-75  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.157

O acórdão recorrido fundamentou a alegada nulidade do lançamento por suposto conflito entre o art. 45 da Lei 8.212/91 e o art. 146 da CF, e o art. 150 § 4º do CTN.

Cita jurisprudência.

Diz que o artigo 22 “A”, do Regimento Interno da CSRF com redação dada pela Portaria 103/2022, veda a apreciação de constitucionalidade de norma legal. Tal mandamento tem supedâneo no artigo 77 da Lei 9.430/96.

Concorda que é dever da administração pública guardar e preservar a Constituição Federal de 1988, inclusive dispensando tributo cuja lei que o fundamente seja inconstitucional. Porém, tal dever somente pode ser exercido nos limites do artigo 77 da Lei nº 9.430/96, pois essa Lei somente será inconstitucional se o C. Supremo Tribunal Federal assim decidir que o é. Diz que os Tribunais vêm declarando a constitucionalidade do artigo 45 da Lei 8.212/91.

Diz que afastar a aplicabilidade de lei significa declarar sua inconstitucionalidade.

Diz que o artigo 45 da Lei 8.212/91 é constitucional por ser norma especial frente ao art. 150 § 4º do CTN, e como este mesmo diploma admite a edição de normas específicas sobre o prazo decadencial, inexistente qualquer conflito entre essas disposições. Conclui que a norma específica se sobrepõe à norma geral, nos termos do art. 2º, § 2º da Lei de Introdução ao Código Civil.

Cita doutrina de Roque Antônio Carrazza, sobre contribuições previdenciárias.

O prazo decadencial refere-se ao lançamento das contribuições destinadas à seguridade social, destinação essa que independe da natureza do sujeito ativo da obrigação, assim não pode prosperar o argumento de que a lei 8.212 é destinada apenas às contribuições administradas pelo INSS.



Processo nº : 13807.012687/2000-75  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.157

Argumenta finalmente o procurador que o prazo para a Fazenda Pública realizar o lançamento é de 10 anos conforme artigo 45 da Lei nº 8.212/91, visto não se aplicar o artigo 150 § 4º do CTN.

Pede o provimento do recurso para que se declare nulo o acórdão recorrido, que extrapolou a competência reservada ao colegiado administrativo ao julgar inconstitucional o artigo 45 da Lei 8.212/91, e caso seja superada a preliminar que seja afastada a decadência apontada uma vez que o prazo de lançamento é de dez anos.

Através do despacho 103-140/04, fls. 698/700, o presidente da Câmara recorrida deu seguimento ao recurso especial da PFN.

Os autos foram remetidos à repartição de origem, cientificada a empresa apresentou contra-razões ao apelo especial apresentado pelo PFN, onde rebate os argumentos apresentados pelo recorrente e pede a manutenção do aresto vergastado.

É o relatório.



Processo nº : 13807.012687/2000-75  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.157

## VOTO

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator.

O recurso é tempestivo e teve seu seguimento deferido.

Analisando os autos verifico que o PFN cumpriu o dispositivo regimental previsto o artigo 5º inciso I.

Antes de adentrarmos ao voto é bom salientar os limites da presente lide.

Em relação ao auto de infração complementar a câmara julgou-o nulo por vício de forma e em relação a essa decisão não houve recurso das partes. O recurso do procurador foi dirigido especificamente ao auto de infração originário cuja ciência ocorrera em 09.01.2.001, o qual a câmara julgou-o caduco por ter sido formalizado após decorrido o prazo decadência de 05 anos contados nos termos do artigo 150 § 4º do CTN.

### QUANTO À ALEGADA NULIDADE DO ACÓRDÃO

O PFN em seu recurso pede inicialmente que se declare nula a decisão da 3ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes fundado no argumento de que não poderia examinar a constitucionalidade do artigo 45 da Lei 8.212/91, conforme vedação contida nos regimentos da CSRF e dos CC.

Vejamos o que diz a legislação processual em relação às nulidades.

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972



Processo nº : 13807.012687/2000-75  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.157

Art. 59 - São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º - A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º - Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º - Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

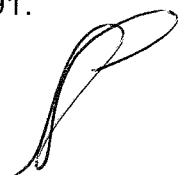
Pela simples leitura da legislação processual artigo 59 inciso II do Decreto 70.235/72, podemos perceber que as únicas causas de nulidade são: a incompetência da autoridade julgadora ou a preterição do direito de defesa.

Conforme examinaremos no mérito, não houve a declaração de inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei 8.212/91, pois não se discute a incompetência de qualquer Poder que não o Judiciário para declarar, "em tese", a inconstitucionalidade de norma legal. A questão da nulidade argüida não encontra respaldo na legislação processual, pelo que rejeito a preliminar apresentada.

MÉRITO

**QUANTO À DECADÊNCIA DO IRPJ**

ANÁLISE DA DECADÊNCIA PARA FATOS GERADORES ATÉ O ANO CALENDÁRIO DE 1991.



Processo nº : 13807.012687/2000-75  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.157

A decadência em matéria tributária está definida no artigo 173 do CTN, que estabelece como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em o tributo poderia ser lançado. A regra vale tanto para lançamento da modalidade por declaração como da modalidade por homologação. Para as duas modalidades estabelece o § único do citado art. Que o prazo extingue-se definitivamente em cinco anos cotado da data que tenha sido iniciada a constituição do crédito do crédito tributário pela notificação.

**Ocorre que o artigo 150 do CTN que regula o lançamento por homologação estabelece em seu § 4º a homologação tácita em 5 (cinco) anos a contar do fato gerador do imposto.**

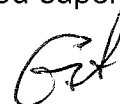
Entendo que tanto a regra contida no § 4º do artigo 173 como a do § 4º do artigo 150 só têm efeito de antecipar a decadência, ou seja ao invés de ocorrer em cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte ocorre em cinco anos a contar, do fato gerador no caso de lançamento por homologação e da notificação primitiva no caso de lançamento por declaração.

Há uma tese de que a partir da edição do DL 62/66, o contribuinte passou a efetuar recolhimentos antes da efetivação do lançamento, porém dentro do mesmo exercício financeiro, o imposto de renda pessoa jurídica que até então era entendido pacificamente como lançamento por declaração passou a ser por homologação. Asseguram os defensores dessa tese que de acordo com o DL 1967/82 , pagamentos passaram a ser feitos antes mesmo do início do exercício financeiro, independentemente da entrega da declaração de rendimentos.

Para análise nada melhor que a transcrição dos dispositivos legais.

No DL 62/66 a questão do pagamento foi regulada no artigo 19, verbis:

Art. 19 – A partir do exercício financeiro de 1968, as pessoas jurídicas que, no exercício anterior, tiveram pago o imposto de que trata o artigo 37 da Lei n.º 4.506, de 30 de novembro de 1964, em montante igual ou superior a Cr\$



Processo nº : 13807.012687/2000-75  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.157

10.000.000,00 (dez milhões de cruzeiros), são obrigadas a pagar o referido imposto em 12 prestações mensais, no curso do exercício financeiros.

§ 1º - As pessoas jurídicas que levantarem balanço até 30 de setembro do ano base, obrigadas a apresentar declaração de rendimentos até o último dia útil de janeiro, pagarão, no ato da apresentação da declaração, importância correspondente a 1/12 (um doze avos) do imposto devido de acordo com a declaração, e o restante em 11 (onze) prestações de igual valor, com vencimento até o dia 20 (vinte) de cada um dos meses subseqüentes.

§ 2º - As pessoas jurídicas que, nos termos da legislação vigente, devem apresentar declaração de rendimentos nos meses de fevereiro a maio do exercício financeiro, deverão recolher, mediante guia, até o dia 20 (vinte) de cada um dos meses que antecederem o da apresentação da declaração de rendimentos, **parcelas de antecipação do imposto a ser lançado. (Grifamos).**

**§ 3º As parcelas mensais de antecipação referida no parágrafo anterior serão determinadas como percentagem da receita bruta registrada pela pessoa jurídica no mês anterior àquele a que se referir o recolhimento antecipado.**

**Pela simples leitura do texto legal supra podemos perceber que o referido diploma normativo não alterou a sistemática de apuração do imposto que continuou a ser anual com o resultado definitivo do “quantum” devido a título de imposto de renda sendo conhecido apenas por ocasião da entrega da declaração e com base nela era emitida a notificação. O texto do § 3º não deixa qualquer margem de dúvida, as antecipações eram realizadas mediante aplicação de percentagem na receita bruta, muito distinto portanto do imposto de renda definitivo calculado com base no lucro real.**

Examinemos o segundo diploma legal citado o DL 1967/82

Art. 1º As pessoas jurídicas domiciliadas no país, inclusive as firmas ou empresas individuais a elas equiparadas, deverão apresentar declaração de



rendimentos em cada um dos exercícios financeiros da União, nos prazos a seguir estabelecidos, **segundo a base de cálculo do imposto e o mês de término, no ano calendário anterior, do período base de incidência.**

Os artigos seguintes estabelecem os pagamentos em forma de antecipações duodécimos e quotas. As antecipações recolhidas durante o ano base, os duodécimos a partir de janeiro do ano seguinte e as quotas após a entrega da declaração.

É preciso ficar bem claro que o período de incidência da pessoa jurídica, embora anual não coincidia com o ano civil. Tal regra vigorou durante longos anos o que obrigava a estabelecer diversos prazos para a entrega das declarações. Há que se ressaltar dois pontos:

- 1) os pagamentos sempre foram exigidos a partir do término do período base de incidência do IRPJ, ou seja depois da ocorrência dos fatos geradores, as formulas de recolhimento não baseadas no valor do imposto apurado foram criadas tão somente para atender as dificuldades das empresas em levantar de imediato o balanço tão logo terminasse o período base de incidência de 12 meses, que podia ocorrer em qualquer mês do ano anterior ao exercício da entrega da declaração.
- 2) tais recolhimentos nunca alteraram a periodicidade de levantamento do imposto e o seu montante somente era conhecido por ocasião da entrega da declaração e respectiva notificação de lançamento;

Pelo exposto, discordo dessa tese, pois analisando os Decretos-lei nºs 62/66 e 1967/82, verifico que o interregno do fato gerador do imposto não foi alterado, os diplomas legais tão somente estabeleceram novas regras para o recolhimento do tributo, criando as figuras da antecipação, do duodécimo e da quota, recolhidos respectivamente no ano base, no período que antecederse à entrega da declaração e após sua entrega.



Processo nº : 13807.012687/2000-75  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.157

Embora os diplomas legais tenham estabelecido penalidades para o recolhimento em atraso das antecipações, ou duodécimos, é certo que não modificou o período de apuração do imposto e não autorizou o lançamento no curso do ano base ou antes da entrega da declaração, uma vez que até essa data o contribuinte, querendo, podia promover ajustes (adições de receitas não contabilizadas, exclusões de despesas indedutíveis e compensações) ao lucro líquido do exercício, na apuração do lucro real.

Se a fiscalização não podia realizar o lançamento antes do prazo de entrega da declaração não poderia o prazo decadencial iniciar-se antes de tal evento, pois se assim fosse a fiscalização teria menos de 5 anos para realizar lançamento e contrariaria frontalmente o artigo 173 do CTN.

Se o lucro real continuou a ser apurado anualmente, mesmo após a edição do DL 1967/82, se o “quantum” definitivo do imposto somente poderia ser conhecido por ocasião da entrega da declaração; não resta dúvida que o imposto de renda da pessoa jurídica continuou sendo da modalidade “por declaração.”

Apenas para reforço do entendimento cita-se o IPI que sempre foi um tributo da modalidade por homologação, pois o fato gerador é a saída do produto do estabelecimento industrial, ou seja é instantâneo e não complexo como no IRPJ. No IPI, embora o FG seja instantâneo a lei estabeleceu um período de apuração do imposto, interregno em que se faz o encontro de débitos e créditos para se estabelecer o resultado que sendo devedor há que se recolher o tributo. Após o fechamento do período não há alterações a fazer senão em virtude de fatos novos, assim não há que se esperar uma declaração para o início da contagem do prazo decadencial, no IRPJ ao contrário como dissemos o quantum devido somente pode ser conhecido após a entrega da declaração e por isso o lançamento só pode ser entendido como por declaração.

Somente podemos falar em decadência analisando a modalidade de lançamento, o pagamento somente tem o poder de modificar a modalidade de declaração para homologação quando está liquidando um tributo já apurado, pela

Processo nº : 13807.012687/2000-75  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.157

completa ocorrência do fato gerador, a definição precisa da base de cálculo e a definição definitiva do "quantum" a ser recolhido, qualquer outro recolhimento que não advindo de tais procedimentos devem ser entendidos como meras antecipações de um tributo que está por ser definido e que talvez nem seja devido.

**Esse entendimento somente é aplicável quando o fisco não possa verificar o correto recolhimento do imposto frente à ocorrência do fato gerador em virtude de evento futuro e incerto.**

A tese de que o imposto era por declaração e não por homologação após a edição dos diplomas legais citados no acórdão guerreado está explicitada nos Acórdãos CSRF nºs 01-01.945, de 18.03.96, 01-02.403, de 13.07.98, 01-02.675, de 10.05.99, 01-02.771 de 13.09.99 e 01-02.850, de 07.12.99, entre outros. Conforme se vê a jurisprudência é mansa, pacífica e constante no mesmo sentido.

Conclui-se, portanto que sendo o imposto até o ano calendário de 1991, por declaração a legislação aplicada é o § 4º do artigo 173 do CTN e não o § 4º do artigo 150 do mesmo diploma. Assim o prazo decadencial inicia-se no primeiro dia seguinte ao da entrega da declaração ou primeiro dia do exercício seguinte se a declaração não for entregue no ano que deveria ser cumprida tal obrigação acessória, e não do fato gerador do imposto.

**ANÁLISE DA DECADÊNCIA PARA OS FATOS GERADORES OCORRIDOS A PARTIR DE 01.01.1992.**

**A lei 8.383/91 trouxe profunda modificação para o IRPJ, especialmente quanto à periodicidade de apuração do imposto, verbis:**

**Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991**

**CAPÍTULO IV - Do Imposto sobre a Renda das Pessoas**

**Jurídicas**



**Art. 38 - A partir do mês de janeiro de 1992, o Imposto sobre a Renda das pessoas jurídicas será devido mensalmente, à medida em que os lucros forem auferidos.**

**§ 1º - Para efeito do disposto neste artigo, as pessoas jurídicas deverão apurar, mensalmente, a base de cálculo do imposto e o imposto devido.**

Se até o ano de 1991 a legislação manteve a tributação do IRPJ com apuração anual, conforme discurremos, mantendo assim o tributo na modalidade de lançamento por declaração, o mesmo não pode ser dito a partir de janeiro de 1992, pois a lei n.º 8.383/91 inovou ao modificar a periodicidade de apuração do imposto que era anual e passou a ser mensal, ou seja a partir de sua vigência o resultado da pessoa jurídica, lucro ou prejuízo passou a ser apurado com a nova periodicidade, não havendo ajustes a serem feitos no futuro que pudessem modificar o referido resultado, podemos afirmar que o tributo passou da modalidade declaração para a modalidade homologação.

Observe-se que foi a primeira vez que a legislação falou em apuração mensal para a pessoa jurídica antes tal procedimento restrito às pessoas físicas por força da lei 7713/88.

Tratando-se de imposto de lançamento pela modalidade homologação, para iniciar nosso arrazoado transcrevamos a legislação pertinente:

**Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**

**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 do 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.**

**§ 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.**

**O texto da lei é claro na fixação do termo inicial para a contagem do prazo decadencial que é o fato gerador do imposto, que nos casos de fatos complexivos como o do IRPJ, temos que buscar a periodicidade em que tal imposto é apurado.**

**Pelas regras estabelecidas na Lei 8.383/91, em vigor no ano de 1992, objeto da presente apreciação, esse período era mensal, logo é a partir do mês relativo à imposição que devemos contar o prazo decadencial.**

**Considerando que o contribuinte tomou ciência do lançamento em 09.01.2.001, considerando que o fato gerador cuja decadência fora reconhecida ocorreu em 31 de dezembro de 1995, o prazo para a administração lançar eventuais diferenças, venceu em 31 de dezembro de 2.000, sendo portanto caduco o lançamento por ter sido alcançado pela decadência face a aplicação do § 4º do artigo 150 do CTN, visto estarem os recolhimentos efetuados**



**homologados tacitamente e extinto definitivamente o crédito tributário.**

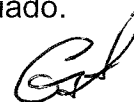
**O PFN traz argumento de se considera como termo inicial a data do pagamento ou do vencimento do IRPJ lucro real e não dos fatos geradores, aceitar tal tese seria contrariar frontalmente a legislação citada.**

**A legislação tampouco vincula o início da contagem do tempo decadencial à possibilidade, ou não da fiscalização cobrar o tributo antes da efetivação do pagamento. Ora uma vez que o tributo é apurado mensalmente, se nos primeiros dias do mês seguinte a fiscalização comparece à empresa e verifica que o resultado não é o espelhado pela escrita contábil-fiscal, pois traz em mãos nota fiscal de venda de mercadoria a vista emitida pela empresa e não escriturada, nada obsta de realizar o lançamento de ofício sobre a parcela não escriturada.**

#### **QUANTO À DECADÊNCIA DO PIS**

Entendo não haver razão ao recorrente, é que sendo a decadência, por força do artigo 146 inciso III letra “b” da Constituição Federal de 1988, matéria de reservada à Lei Complementar, somente lei de igual hierarquia poderia alterar os conceitos existentes na Lei nº 5.172/66, CTN. O acórdão simplesmente aplicou a Lei Complementar em detrimento de uma norma legal inferior que com ela se conflitou.

Entendo também que o § 4º do artigo 150 do CTN quando diz “se a lei não dispuser de forma diversa”, está se referindo a outra lei complementar, pois se assim não for entendido estaríamos diante da situação na qual o legislador complementar contrariaria o constitucional, pois quis esse último reservar determinadas matérias à Lei Complementar que tem quorum privilegiado.



Processo nº : 13807.012687/2000-75  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.157

Sobre a matéria vale transcrever voto do iminente conselheiro Natanael Martins no Acórdão nº 107-06.455 de 08 de novembro de 2.001, o qual adoto como razão de decidir a matéria de decadência da CSL.

"A questão ora sob exame resulta de lançamento de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Inicialmente, deve ser apreciada a preliminar de decadência argüida pela contribuinte, a qual tem relevância fundamental no julgamento deste processo, sendo certo que a natureza jurídica do lançamento da contribuição social sobre o lucro, pelas suas próprias características é, em tudo e por tudo, idêntica à do IRPJ, pelo que tomo a liberdade de me reportar ao que sobre o assunto já tive a oportunidade de escrever: .

*"A questão da natureza jurídica do lançamento do imposto de renda das pessoas jurídicas no âmbito do 1º Conselho de Contribuintes ainda é acirrada, podendo no entanto afirmar-se que a corrente pelo menos até hoje majoritária entende tratar-se de um lançamento por declaração.*

*Não é o que pensamos e o que passaremos a demonstrar, obviamente deixando de lado as críticas que a doutrina faz relativamente aos tipos de lançamentos descritos no CTN, dado não ser este o escopo de nosso trabalho.*

*Com efeito, o Código Tributário Nacional, instituído pela Lei 5172/66, recepcionado com eficácia de lei complementar, como é cediço, disciplina as normas gerais em matéria tributária, inclusive no concernente aos tipos de lançamento e aos prazos em matéria de decadência e prescrição.*

*No que se refere à decadência, genericamente, estabelece o art. 173 do CTN:*

*"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 sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento".*

**Por outro lado, de forma totalmente assistemática, na disciplina do denominado lançamento por homologação, estabeleceu-se no art. 150, § 4º, do CTN:**

*"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.*

*...  
§ 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"*

**Ou seja, enquanto que, regra geral, o prazo decadencial de cinco anos começa a ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetivado (CNT, art. 173, I), sendo lícito, portanto, afirmar-se que o prazo, contado da ocorrência do fato gerador, não é propriamente de cinco anos, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação o prazo decadencial conta-se a partir do fato gerador sendo o prazo, neste caso, propriamente de cinco anos.**

*Lançamento por homologação, na definição do CTN, ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, operando-se pelo ato em que referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*Pois bem, relativamente ao imposto de renda das pessoas jurídicas, muito se discutiu e ainda hoje se discute, sobre a natureza jurídica do lançamento que o corporifica, havendo aqueles que o julgam como um tributo sujeito a lançamento por declaração ou misto,*



outros, mais recentemente, defendendo que a sua natureza, hoje, seria a de lançamento por homologação.

Alberto Xavier, em sua clássica obra *Do lançamento*, Editora Resenha Tributária, 1977, ferindo a questão, naquela oportunidade, defendeu a idéia de que o lançamento do imposto de renda não se traduz num caso de auto lançamento (ou lançamento por homologação), pela circunstância específica de que a fiscalização, no ato da entrega da declaração, examina o seu conteúdo, procedendo em face deste ao lançamento e, no próprio momento, notifica o contribuinte do imposto que lhe foi lançado.

*Daí conclui Alberto Xavier:*

*"Ora, na hipótese em apreço não se verifica um pagamento prévio ou antecipação do imposto, mas sim um verdadeiro lançamento com base na declaração, regido pelos arts. 147 e 149 do Código Tributário Nacional, com a única particularidade de o ato administrativo de lançamento ser praticado no próprio ato da entrega da declaração e não no momento posterior do procedimento tributário". (pg. 80).*

*Entretanto, se naquela ocasião podíamos compartilhar da opinião de Alberto Xavier, após o advento do Decreto-lei 1967/82 (e, com maior razão, ainda, a vista das Leis 8383/91, 8541/92, 8981/93 e 9249/95), passamos a pensar de forma diversa.*

*Com efeito, com a edição do Decreto-lei 1967/82, desvinculou-se o prazo do pagamento do imposto com a entrega da declaração de rendimentos não havendo mais, pois, o prévio exame da autoridade administrativa. Se mais não bastasse, com a descentralização da entrega da declaração de rendimento, não se pode alegar, em absoluto, estar havendo exame do lançamento pela autoridade administrativa, pois o simples carimbo apostado pelo estabelecimento receptor da declaração (que, aliás, pode ser uma instituição financeira), à evidência, não pode ser considerado notificação de lançamento nos termos preconizados no art. 142 do CTN. Logo, o contribuinte recolhe (está obrigado) as parcelas do imposto devido sem que tenha ocorrido qualquer manifestação da autoridade administrativa. Ademais, grande parte do imposto já deve ser recolhido antes da própria entrega da declaração de rendimentos sob a forma de antecipações, duodécimos ou recolhimentos estimados (calculável com base em lucro presumido) na linguagem atual.*

*Não há dúvida, pois, ser o IRPJ um tributo sujeito a lançamento por homologação.*



*A declaração do imposto de renda, hoje, representa o cumprimento de um dever meramente instrumental do contribuinte perante a Fazenda Pública, constituindo-se, além disso, por força das normas que a disciplina, do ponto de visto jurídico, confissão de dívida quanto ao crédito tributário porventura indicado ou, quanto ao resultado negativo nela quantificado, o direito de crédito (abatimento) do contribuinte.*

*Nessa linha de raciocínio, a Fazenda Nacional deve verificar a atividade do contribuinte, homologando-a dentro do prazo de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, findo o qual considerar-se-á, de forma tácita, homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito a ele correspondente, decaindo, portanto, o direito de a Fazenda corrigir ou lançar "ex officio" (via auto de infração) o tributo anteriormente não pago, sendo inaplicável à espécie a regra do art. 173, I, do CTN ou a disciplinada no § 2º do art. 711 do RIR/80, aliás não reproduzida no atual RIR/94.*

*Paulo de Barros Carvalho, a esse propósito, é claro:*

*"Prevê o Código o prazo de cinco anos para que se dê a caducidade do direito da Fazenda constituir o crédito tributário pelo lançamento. Nada obstante, fixa termos iniciais que dilatam por período maior o aludido prazo, uma vez que são posteriores ao acontecimento do fato jurídico tributário. O exposto já nos permite uma inferência: é incorreto mencionar prazo quinquenal de decadência, a não ser nos casos em que o lançamento não é da essência do tributo - hipóteses de lançamento por homologação - em que o marco inicial de contagem é a data do fato jurídico tributário" (Curso do Direito Tributário, Ed. Saraiva, 4a. Ed., pg. 311).*

*Nem se diga que a regra de contagem, em eventuais casos de prejuízos fiscais não poderia ser a estabelecida no art. 150, § 4º, do CTN, mas sim a do art. 173, I, ao argumento de que não teria havido nenhum pagamento (apurou-se prejuízo fiscal no período), não havendo, pois, o que homologar.*

*A primeira vista esse argumento impressiona, "máxime" em face de decisões do Conselho de Contribuintes relativas a IRF, que se consubstanciaria em hipótese de lançamento de ofício e não por homologação, regrado pelo art. 173, I, do CTN, justamente porque, dizem, não havendo pagamento, nada há a ser homologado. (confira-se, v.g., Acórdão do 1º C.C. nº 101-83.005/92 - DOU de 07.01.94)*

*Entretanto, o entendimento acima exposto, sufragado pelo Conselho de Contribuintes, em nada se assemelha ao tema que ora*



*se debate, já que naquelas hipóteses (lançamento de ofício de IRF) o contribuinte de fato não praticou nenhuma ação (atividade) tendente à quantificação do "quantum debeatur" sujeito a pagamento antecipado.*

*É que em matéria de imposto de renda determinado em função do lucro (real ou presumido), os contribuintes, sempre e necessariamente, levam ao conhecimento da autoridade administrativa toda a atividade que exercem (procedimentos), tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável e calcular o montante do tributo devido.*

*Ora, o que se homologa não é propriamente o pagamento, mas sim toda a atividade procedimental desenvolvida pelo contribuinte.*

*Souto Maior Borges, em sua magnífica obra sobre o Lançamento Tributário (volume 4 do Tratado de Direito Tributário Brasileiro, Forense, 1981), em diversas passagens, fere profundamente essa questão não deixando dúvidas sobre a matéria, valendo a pena transcrevê-las:*

*"... o que se homologa não é um prévio ato de lançamento, mas a atividade do sujeito passivo adentrada no procedimento de lançamento por homologação, não é ato de lançamento, mas pura e simplesmente a "atividade" do sujeito, tendente à satisfação do crédito tributário"... (fls. 432).*

*....*

*"...Compete à autoridade administrativa, "ex vi" do art. 150, caput, homologar a atividade previamente exercida pelo sujeito passivo, atividade que em princípio implica, embora não necessariamente, em pagamento. E, o ato administrativo de homologação, na disciplina do C.T.N., identifica-se precisamente com o lançamento (art. 150, caput)". (fls. 440/441),*

*Mais adiante, dando fecho a sua conclusão, assevera o Mestre Pernambucano:*

*"...Conseqüentemente, a tecnologia contemplada no C.T.N. é, sob esse aspecto, feliz: homologa-se a "atividade" do sujeito passivo, não necessariamente o pagamento do tributo. O objeto da homologação não será então necessariamente o pagamento". (fls. 445)*

**Aliás, a interpretação de que o que se homologa é a atividade do contribuinte e não o pagamento realizado é a**



única possível, sob pena de nulificar todas as regras insertas no art. 150 e §§ do CTN, especialmente a do § 4º.

Com efeito, dizer-se que o que se homologa seria o pagamento (interpretação puramente literal do caput do art. 150 do CTN), com a devida vênia, significa nada dizer-se já que o pagamento, caso efetuado, sempre e necessariamente, seria homologável. Noutras palavras, o legislador, à evidência, não quis dizer (e não disse) que homologável seria o pagamento do tributo (R\$ 100,00, p.ex.), posto que o valor recolhido, qualquer que seja a sua grandeza, considerado em si mesmo, não diverge (R\$ 100,00 são , sempre e necessariamente, R\$ 100,00) sendo, pois, inexoravelmente homologável. Nesse diapasão, admitindo-se a tese de que homologável seria apenas o valor pago (atividade de pagamento), a regra inserta no § 4º do art. 150 do CTN, porque então não haveria sobre o que divergir, seria estúpida e absolutamente desnecessária, posto que não abrangeria as situações em que não tenha havido pagamento ou que, em tendo havido, o teria sido feito com insuficiência, não obstante toda a atividade procedimental exercida pelo contribuinte.

Certamente que esta conclusão, por conduzir ao absurdo, não pode e não deve prevalecer. O intérprete e aplicador do direito, sobretudo o investido em funções judicantes, deve buscar, para além das palavras, o exato conteúdo normatizado. Ou nos afastamos do sentido puramente literal posto na lei ou, com a devida vênia, sem demérito aos ilustres filólogos e lexicográficos, se interpretar o direito significasse simplesmente colocar a norma jurídica à vista de conceitos postos em dicionários, parodiando Paulo de Barros Carvalho,

*"... seríamos forçados a admitir que os meramente alfabetizados, quem sabe com o auxílio de um dicionário de tecnologia jurídica, estariam credenciados a descobrir as substâncias das ordens legisladas, explicitando as proporções do significado da lei. O reconhecimento de tal possibilidade roubaria à Ciência do Direito todo o teor de suas conquistas, relegando o ensino universitário, ministrado nas Faculdades, a um esforço estéril, sem expressão a sentido prático de existência. Daí por que o texto escrito, na singela conjugação de seus símbolos, não pode ser mais que a porta de entrada para o processo de apreensão da vontade da lei; jamais confundida com a intenção do legislador. O jurista, que nada mais é do que o lógico, o semântico e o pragmático da linguagem do direito, há de debruçar-se sobre os textos, quantas vezes obscuros, contraditórios, penetrados de erros e*



*imperfeições terminológicas, para captar a essência dos institutos, surpreendendo, com nitidez, a função da regra, no implexo quadro normativo. E, à luz dos princípios capitais, que no campo tributário se situam no nível da Constituição, passa a receber a plenitude do comando expedido pelo legislador, livre de seus defeitos e apto para produzir as conseqüências que lhe são peculiares. (Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, 4a. edição, pgs. 81/82).*

*Carlos Maximiliano, mestre dos mestres na arte da hermenêutica e interpretação do direito, a propósito da matéria preleciona:*

*"... nunca será demais insistir sobre a crescente desvalia do processo filológico, incomparavelmente inferior ao sistemático e ao que invoca os fatores sociais, ou do Direito comparado. Sobre o pórtico dos Tribunais conviria inscrever o aforismo de Celso ....: "saber as leis é conhecer-lhes, não as palavras, mas a força e o poder", isto é, o sentido e o alcance respectivo. (Hermenêutica e Aplicação do Direito, Ed. Forense, 9ª edição, pg. 122).*

*Mais adiante, já tratando do processo sistemático de interpretação, Carlos Maximiliano dá a pedra de toque à sua lição:*

*"Consiste o Processo sistemático em comparar o dispositivo sujeito a exegese, com outros do mesmo repositório ou de leis diversas, mas referentes ao mesmo objeto.*

*...*

*Não se encontra um princípio isolado, em ciência alguma, acha-se cada um em conexão íntima com outros...*

*Cada preceito, portanto, é membro de um grande todo; por isso do exame em conjunto resulta bastante luz para o caso em apreço.*

*Confronta-se a prescrição positiva com outra de que proveio, ou que da mesma emanaram; verifica-se o nexó entre a regra e a exceção, entre o geral e o particular, e deste modo se obtém esclarecimentos preciosos. O preceito, assim submetido a exame, longe de perder a própria individualidade, adquire realce maior, talvez inesperado. Com esse trabalho de síntese é melhor compreendido.*

*O hermeneuta eleva o olhar, dos casos especiais para os princípios dirigentes a que eles se acham submetidos; indaga se, obedecendo a uma, não viola outra; inquire das conseqüências possíveis de cada exegese isolada. Assim contempladas do alto os fenômenos jurídicos, melhor se verifica o sentido de cada vocábulo, bem como se um dispositivo deve*

*ser tomado na acepção ampla, ou na estrita, como preceito comum, ou especial. (ob. cit., pgs. 128/129)*

*Ou seja, concluir se o pagamento ou não do tributo teria o condão de definir a natureza do lançamento do tributo e, conseqüentemente, o prazo de decadência a ele aplicável, impõe-se empreender não a busca de significado literal que os vocábulos postos nos textos legais possam ter, mas sim analisá-los à luz de todo o ordenamento jurídico-tributário para, somente após, chegar-se à correta conclusão.*

*Ora, tendo-se presente consistir o lançamento um procedimento administrativo (atividade) tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, etc (CTN, art. 142); tendo-se presente que nos tributos sujeitos ao pagamento sem o prévio exame da administração não existe, propriamente, o lançamento; tendo-se presente, por fim, que a administração pública, tomando por empréstimo toda a atividade exercida pelo contribuinte (não apenas o pagamento, que é eventual), tacitamente a homologa, evidentemente que o pagamento do tributo não é fator fundamental, senão para a simples conferência se o "quantum" apurado "casa" com o "quantum" recolhido. Fundamental, isto sim, é toda atividade exercida pelo contribuinte levada a conhecimento da autoridade administrativa, esta sim objeto da homologação.*

*O pagamento, assim, por si só, não tem o condão de definir a modalidade de lançamento a que o tributo se sujeita, sob pena de se ter de assumir que esta poderia ser dupla, conforme houvesse ou não o pagamento.*

*Enfim, por essas razões, entendemos que o lançamento de IRPJ é por homologação, devendo a contagem de prazo decadencial, portanto, ser feita em conformidade com a regra prescrita no artigo 150, § 4º, do CTN" (Revista Dialética de Direito Tributário nº 26 – p. 61/66).*

Com efeito, a contribuição social sobre o lucro, "ex vi" do disposto no art. 149, c.c. art. 195, todos da Constituição Federal e, ainda, em face das reiteradas decisões da Suprema Corte, indiscutivelmente, tem caráter tributário e, assim, deve seguir as regras inerentes aos tributos, no que não colidir com as constitucionais que lhe forem específicas.

Nesse contexto, em vista do disposto no art. nº 146, III, "b", da Constituição Federal, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais



Processo nº : 13807.012687/2000-75  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.157

deve ser disciplinada em lei complementar. À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recebida pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional.

A E. Oitava Câmara deste Conselho de Contribuintes, em sessão de 16/07/98, ao apreciar matéria idêntica, no mesmo sentido, decidiu pelo acolhimento da preliminar de decadência, nos termos do Acórdão nº 108-05.255, assim ementado:

*“IRPJ E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – PRELIMINAR DE DECADÊNCIA: A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. O imposto de renda da pessoa jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social Sobre o Lucro (CSSL) são tributos cujas legislações atribuem ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldando-se, portanto, à sistemática de lançamento impropriamente 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.”*

Sobre a possibilidade de que a câmara recorrida estaria declarando a Inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91.

Aos julgadores administrativos cabe apreciar fatos concretos, diante de provas trazidas aos autos pelas partes, interpretar a legislação aplicada aos fatos, e decidir conforme sua livre convicção.

Ora, a análise da legislação, quando pareça ao julgador estar diante da aplicação de duas legislações ao mesmo fato concreto, deve iniciar-se pela lei maior, ou seja, a Constituição e aplicar aquela que esteja em consonância com a Carta Magna.

Impedir que o julgador analise a legislação partindo da lei maior, implicaria em não haver julgamento quanto à correta aplicação da lei no lançamento



Processo nº : 13807.012687/2000-75  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.157

tributário, ficaria o julgador somente com a apreciação das provas trazidas aos autos.

Ora nenhuma a câmara decidiu pela inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/95, mas simplesmente aplicou a lei maior, por entender inaplicável tal dispositivo ao caso concreto.

Na realidade o artigo 45 da Lei 8.212/91 entrou em conflito com os artigos 150 § 4º e 173 do CTN, e de forma reflexa ou indireta com o artigo 146 da Constituição Federal de 1.988. Dar validade à norma contida no artigo 45 da lei 8.212 seria negar validade às normas contidas nos citados artigos do CTN. Ou seja o julgador se sente obrigado a fazer uma escolha e no caso a opção necessariamente deve ser pela norma geral, pois se aceitar o prazo de 10 anos contido em lei ordinária também terá que aceitar se o mesmo fosse fixado em 30, 50 ou 200 anos.

Embora seja relativamente nova a lei 8.212/91, o Judiciário já teve oportunidade de apreciar a constitucionalidade do seu artigo 45, através do Tribunal Regional Federal da 4ª Região que na AI nº 2000.04.01.092228-3/PR, assim pronunciou o Juiz Relator:

***“O art. 46, III, b, da Constituição Federal dispõe que ‘Cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários’.***

***O prazo decadencial das contribuições sociais destinadas à seguridade social, considerando sua natureza tributária, também se submete a essa norma constitucional, o que equivale a dizer que a decadência do direito relativo à contribuições previdenciárias deve obedecer o prazo estabelecido no art. 173, por ser esta lei complementar, assim recepcionados pela CF/88.***

***Nesse sentido o entendimento do Supremo Tribunal Federal, in verbis: ‘A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios da lei complementar de normas gerais (art. 146,III,b). Quer dizer os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (CF, art.***



**146, III, b, art. 149). (STF, Plenário, RE 148754-2/RJ, excerto do voto Min. Carlos Velloso, jun. 93).**

**Se assim é, então o art. 45 da Lei nº 8.212/91 – que prevê o prazo de 10 anos para que a Seguridade Social apure a e Constitua seus créditos – padece de inegável vício de constitucionalidade formal, pois ‘cabe à lei complementar (e não à lei ordinária, insisto), estabelecer normas gerais, em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários (CF, art. 146, III, b). E a regra contida no artigo 173 do CTN, que trata de decadência tributária, pois derogada pelo mencionado art. 45 da Lei nº 8.212/91 é incontestavelmente norma geral em matéria tributária, conforme assinala Sacha Calmon Navarro Coelho, em seus Comentários à Constituição de 1988 – Sistema Tributário, ‘in verbis:**

**Realmente, vale observar, o Livro II do CTN, que inicia com o art. 96 e termina com o art. 218, passando naturalmente, pelo discutido art. 173, tem expressivo título “Normas Gerais de Direito Tributário’.**

**Em suma, francamente não vejo como prestigiar a relativa presunção de constitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.218/91, nem mesmo a pretexto de interpretá-lo conforme a Constituição, pois invadiu área reservada à lei complementar, vulnerando dessa forma, o art. 146, III, b, da Constituição Federal.**

**Por fim, oportuno assinalar que a exigência de lei complementar para determinadas matéria, dentre as quais a decadência tributária, não é obra do acaso feita pelo poder constituinte originário. Sua razão de ser está na relevância dessas matérias e, exatamente por isso sua aprovação está condicionada necessariamente a ‘quorum’ especial (art. 69 da CF); ao contrário da lei ordinária (art. 47 da CF).**

**Nessas condições, declaro a inconstitucionalidade da expressão do caput do art. 45 da Lei nº 8.212/91, com efeito ex ‘tunc’ e eficácia inter partes. É o voto. “**

O Ministro Carlos Velloso do STF, ao apreciar o RE nº 138.284, deixou claro em trecho do seu voto que a decadência é matéria reservada à lei complementar, verbis:

*“Todas as contribuições, sem exceção, sujeitam-se à lei complementar de normas gerais, assim ao CTN (art. 146, III ex vi do disposto no art. 149).*

.....



Processo nº : 13807.012687/2000-75  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.157

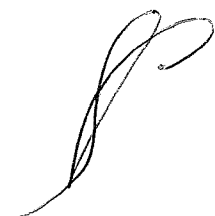
*A questão de prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios de lei complementar de normas gerais (art. 146, III b). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa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

JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELO em sua obra intitulada Curso de Direito Tributário 3ª Edição, Dialética, fl. 266, ao discorrer sobre a formas de extinção do crédito tributário na parte relativa à decadência leciona:

*"A ressalva contida no § 4º do art. 150 do CTN – "se a lei não fixar prazo à homologação" – não pode significar uma porta aberta ao legislador ordinário para ampliar o prazo decadencial para a homologação, uma vez que compete exclusivamente à lei complementar (no caso o CTN), estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre decadência tributária (art. 146, III, a, da Constituição Federal). Tendo o CTN fixado o prazo de 5 (cinco) anos, não há embasamento jurídico para cogitar-se de prazo superior."*

Saliente-se que podem os julgadores, tanto na esfera administrativa como judicial, deixar de aplicar determinado dispositivo legal contido em lei ordinária, por conflitar com: 1) outra norma da mesma hierarquia mas específica sobre a matéria em lide; 2) norma superior tal como lei complementar sobre a matéria.

Analisando os autos verifico que o lançamento diz respeito a fato gerador ocorrido em 31 de dezembro de 1.995. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação (art. 150 § 4º do CTN), a autoridade tributária teria até 31 de dezembro de 2.000 para rever o lançamento. A ciência do Auto de Infração se deu em 09 de janeiro de 2.001, depois de esgotado o prazo para se rever o lançamento, sendo portanto caduco e correta decisão que acolheu a tese da decadência.

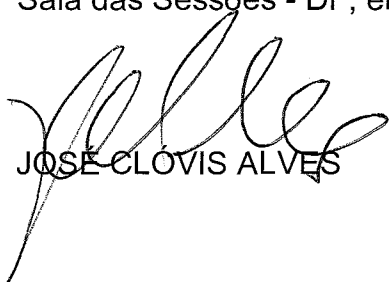


Processo nº : 13807.012687/2000-75  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.157

No Acórdão CSRF/01-04.512 de minha relatoria a Primeira Turma da CSRF entendeu por larga maioria que o prazo decadência de 10 anos previsto no artigo 45 da Lei nº 8.212/91 não se aplica às contribuições sociais administradas pela SRF, pelas mesmas razões expostas nesta decisão.

Assim, conheço o recurso especial apresentado pelo PFN e, no mérito, voto no sentido de NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Sala das Sessões - DF, em 29 de dezembro de 2004.

  
JOSE CLOVIS ALVES 