



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 13819.002196/2002-74
Recurso nº : 108-133983
Matéria : IRPJ E OUTROS
Recorrente : CIWAL S.A. ACESSORIOS INDUSTRIAIS
Recorrida : 8ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : FAZENDA NACIONAL
Sessão de : 19 de junho de 2006
Acórdão : CSRF/01-05.471

DECADÊNCIA – CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - DECADÊNCIA – TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SRF - A partir de janeiro de 1992, por força do artigo 38 da Lei nº 8.383/91, os tributos administrados pela SRF passaram a ser sujeitos 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. Na ocorrência de dolo fraude ou simulação, o início da contagem do prazo desloca-se do fato gerador para o primeiro dia do exercício seguinte àquele no qual o lançamento poderia ser realizado, antecipando para o dia da entrega da declaração se feita no ano seguinte ao da ocorrência dos fatos geradores. (Art. 150 § 4º e 173-I e § único do CTN).

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por IWAL S.A. ACESSORIOS INDUSTRIAIS,

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Marcos Vinícius Neder de Lima, José Henrique Longo, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias que negaram provimento ao recurso.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

JOSÉ CLOVIS ALVES
RELATOR

Processo nº : 13819.002196/2002-74
Acórdão : CSRF/01-05.471

04 AGO 2006
FORMALIZADO EM:

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA (Substituto convocado), JOSÉ CARLOS PASSUELLO, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES e DORIVAL PADOVAN.



Processo nº : 13819.002196/2002-74
Acórdão : CSRF/01-05.471

Recurso nº : 108-133983
Recorrente : CIWAL S.A. ACESSORIOS INDUSTRIAIS
Interessada : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Trata o presente de recurso da empresa supra identificada, contra o acórdão 108-07.487 de 14 de agosto de 2.003. A câmara recorrida, pelo voto de qualidade rejeitou a preliminar de decadência da CSLL, ancorada na tese de que o prazo decadencial para lançamento da referida contribuição é de 10 anos prevista no artigo 45 da Lei nº 8.212/91.

Tratam os autos lançamento de IRPJ – IRRF E CSLL exercícios de 1993 e 1.994, com fatos geradores ocorridos em junho e dezembro de 1.992 e em 31 de dezembro de 1.993, lançados em virtude de glosa de custos contabilizados com base em documentos inidôneos, sendo aplicada a multa de 300%, vigente para os casos previstos nos artigos 71 a 73 da lei nº 4.502/64.

A empresa impugnou o lançamento, alegando entre outras coisas a nulidade do lançamento pela ocorrência da decadência e por quebra do sigilo bancário.

A 3ª Turma da DRJ em SÃO PAULO SP, acolheu a argumentação de decadência em relação o IRPJ e IRRF, pois ainda que se considere o agravamento da multa, mesmo aplicando-se o artigo 173 do CTN, não poderia a fiscalização realizar o lançamento em prazo além dos cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte, antecipado para a data da entrega da declaração. As entregas das declarações ocorreram em 14.06.93 e 20.04.94, logo no entender da DRJ os prazos para rever os lançamentos venceram em 14.06.98 e 20.04.99. Como a contribuinte fora cientificada das autuações em 30 de outubro de 2.000 a Turma acolheu a preliminar de decadência.



Processo nº : 13819.002196/2002-74
Acórdão : CSRF/01-05.471

Quanto a CSLL a Turma julgadora entendeu aplicar o prazo decadencial de 10 anos previsto no artigo 45 da Lei nº 8.212/91.

A OITAVA Câmara do 1º CC, examinando a matéria, com fulcro no artigo 45 da Lei 8.212/91, manteve pelo voto de qualidade a decisão recorrida em relação à preliminar de decadência e no mérito, por unanimidade de votos negou provimento ao recurso.

Inconformada com a decisão prolatada, a empresa utilizando a faculdade prevista no artigo 5º incisos II do Regimento Interno da CSRF, aprovado pela Portaria MF 58/98, apresentou o Recurso Especial de divergência de folhas 226 a 255, alegando que a Câmara divergiu de outros julgados dos Conselhos, argumentando, em resumo, o seguinte.

Historia os fatos, para em seguida dizer que a interpretação contida no acórdão recorrido diverge daquela dada pela CSRF e por câmaras dos Conselhos.

1ª Divergência - DECADÊNCIA.

Nesse tema diz estar a decisão recorrida em confronto com a decisão prolatada no Acórdão CSRF/01-03.424.

Transcreve trechos dos votos do acórdão recorrido e do paradigma para afirmar que enquanto o recorrido entende que o prazo é de decadência para a CSL é de 10 anos, no paradigma a tese é de que esse interregno é de cinco anos contados do fato gerador – artigo 150 § 4º do CTN.

Junta cópia da integra do acórdão paradigma.
2ª Divergência – Violação do Sigilo Bancário.

Em relação a esse tema diz o recorrente estar o acórdão recorrido em divergindo do acórdão CSRF/01-02.831 de 06 de dezembro de 1.999.



Processo nº : 13819.002196/2002-74
Acórdão : CSRF/01-05.471

Enquanto que no acórdão recorrido a tese é de que o sigilo bancário pode ser quebrado pela autoridade tributária, com base no artigo 197 do CTN e 8º da Lei nº 8.021/90, no acórdão paradigma a tese é de que tal quebra só pode ocorrer por força de decisão judicial, visto que a referida lei é ordinária e não teria o poder de revogar a norma prevista no artigo 38 §§ 1º e 5º da Lei nº 4.595, que deve ser interpretada em consonância com o artigo 197 do CTN.

Junta cópia integral do acórdão paradigma.

Através do Despacho PRESI nº 108-094/2004 o Presidente da Oitava Câmara do 1º CC, entendendo esta patente a divergência deu seguimento ao apelo especial.

Cientificado o Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto à Câmara recorrida apresentou contra razões ao recurso argumentando em epítome, o seguinte.

Cita Souto Maior Borges para dizer que o critério jurídico formal (aprovação por maioria absoluta – art. 69 CRFB) mas, não se encontrando a matéria em disposições constitucionais para elaboração de lei complementar, lei complementar não se terá mais, por ausência de um dos critérios, podendo existir lei ordinária federal se dentro de seu campo constitucional estiver a matéria.

Diz que o artigo 45 da Lei 8.212 está em perfeita sintonia com o artigo 173 do CTN, cita os doutrinadores Clóvis Beviláqua e Caio Mário da Silva Pereira e Paulo de Barros Carvalho para dizer que em termos de prazo para ocorrência da decadência é norma geral, como destaca o Livro Segundo do CTN.

As normas que se situam fora do campo material de leis complementares, mas dentro do campo de leis ordinárias, são normas de leis ordinárias, sendo alteradas por outras normas de leis ordinárias.



Processo nº : 13819.002196/2002-74
Acórdão : CSRF/01-05.471

Fala da importância constitucional das contribuições sociais, do princípio da solidariedade para concluir que a questão de prazo é matéria de lei ordinária e por lei ordinária pode ser modificada.

Cita o professor Roque Antônio Carraza e decisões judiciais que de forma precária decidiram pelos 10 anos.

Diz que os Conselhos não podem afastar a aplicação de lei por entende-la inconstitucional, art. 22A, para concluir que tal competência é restrita ao STF.

Quanto à segunda divergência, quebra do sigilo bancário diz estar correta a decisão pois a Constituição Federal de 1.988, não assegura tal direito, pelo contrário tal questão é relativizada pelo § 1º do artigo 145 da mesma Carta Magna.

É o relatório.



Processo nº : 13819.002196/2002-74
Acórdão : CSRF/01-05.471

VOTO

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator.

O recurso é tempestivo e teve seu seguimento deferido dele tomo conhecimento, bem como das contra-razões apresentadas pela empresa.

Analisando os autos verifico o recurso atende aos pressuposto regimentais para sua admissibilidade.

De início cabe salientar que, assim como tratou do tema relativo a quebra do sigilo bancário como um argumento suplementar, se não lograsse êxito na questão da decadência; como de acordo com a jurisprudência desta turma o contribuinte logrará êxito na primeira desnecessário seria passar à segunda divergência visto que a decisão alcançará todo período objeto da autuação.

Para que não se alegue omissão passo a analisar os argumentos do contra-arrazoante um a um.

O PFN diz que não cabe ao Conselho de Contribuintes deixar de aplicar o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pois assim estaria decretando sua inconstitucionalidade.

Diante de um conflito de leis cabe a aplicador, seguindo a sua hierarquia aplicar a lei maior no caso o CTN, se a opção fosse pela aplicação do artigo 45 da Lei 8.212/91, estaria a câmara não só decidindo pela inconstitucionalidade do artigo 173 do CTN, pois negaria-lhe vigência como estaria deixando de obedecer não só a constituição como a hierarquia das leis. Não é o aplicador da lei que estabelece essa hierarquia mas o próprio constituinte ao entender que determinadas matérias pela



Processo nº : 13819.002196/2002-74
Acórdão : CSRF/01-05.471

sua importância devem ter quorum privilegiado, e portanto só podem ser veiculadas através de lei complementar.

Quanto à jurisprudência do STJ, o PFN se socorre de tese já ultrapassada visto que a mais recente, RESP Nº 616.348-MG (2003/02229004-0) de 14 de dezembro de 2.004, assim se posicionou:

"As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no artigo 146, III, b, da Constituição, segundo a qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadências tributárias, compreendida nesta cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que fixou o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social."

Mesmo tratando de contribuição para a previdência, sobre a qual não resta dúvida ter dirigido a lei 8.212/91, o STJ tem idêntica posição daquela tomada pela maioria desta Turma.

A aplicação de uma lei complementar em detrimento da lei ordinária não significa que o Conselho tenha por via indireta decretado a inconstitucionalidade da lei que deixou de ser aplicada conforme já decidiu o STF, nos seguintes julgamentos:

STF – 1ª Turma, RE 274.362 AgR/ RS, Relatora Min. Ellen Gracie, DJ 08.11.2002.

"Ementa: o acórdão recorrido decidiu conflito entre normas infra-constitucionais, referente a expedição de Certidão Negativa de Débitos, o que inviabiliza a admissão do recurso extraordinário. Agravo regimental desprovido."

No voto a Ministra assim se manifestou:

"O acórdão recorrido julgou o confronto entre normas de índole ordinária (Código Tributário Nacional e Lei nº 8.212/91), para concluir



Processo nº : 13819.002196/2002-74
Acórdão : CSRF/01-05.471

que a agravada faz jus a recebimento da certidão positiva de débitos, com efeito de negativa. **A matéria, portanto, não se reveste do conteúdo constitucional que o agravante insiste em lhe atribuir, a impedir a admissão do recurso extraordinário.” (grifamos).**

STF – 2ª TURMA, RE 377.026 AgR/RS, DJ de 12/03/2004

“Ementa: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. OFENSA REFLEXA À CF/88. INADMISSIBILIDADE. 1. Acórdão de origem reconheceu a limitação imposto pela Lei Complementar 82/95 à regra contida na Lei Estadual nº 10.395/95, considerada hierarquicamente inferior àquela. 2. É inadmissível o recurso extraordinário no qual, a pretexto de ofensa ao princípio da legalidade, pretende-se a exegese de legislação infra-constitucional. Ofensa à Constituição meramente reflexa ou indireta. Agravo Regimental improvido.”

Concluindo, o próprio STF já se posicionou sobre o tema, ou seja o fato da Câmara deixar de aplicar uma lei ordinária, por padecer de ilegalidade pois avançou no campo de outra lei hierarquicamente superior, não significa que esteja declarando nem por via indireta sua inconstitucionalidade.

Interessante que ao mesmo tempo que o PFN diz que os Conselhos não podem avançar até a constituição para a interpretação da lei aplicada ao caso concreto, defende a constitucionalidade do artigo 45 da Lei 8.212/91, ou seja acaba sendo incoerente pois se não há autorização para avançar até a constituição para mostrar a incompatibilidade da lei com a Carta Magna, tampouco o teria para mostrar sua compatibilidade. Como entendo não ter em nenhuma hipótese a câmara recorrida declarado ainda que de forma indireta a inconstitucionalidade da referida norma não há o que falar sobre a constitucionalidade defendida pelo PFN.

Transcrevamos a legislação:

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.



Processo nº : 13819.002196/2002-74
Acórdão : CSRF/01-05.471

§ 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.

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.

Nunca se pode analisar um texto fora do contexto. Assim precisamos analisar os textos contidos no CTN, especialmente em relação à decadência dentro do contexto em ocorria a relação jurídico tributária entre a administração e o contribuinte à época da publicação da referida norma, para depois transporta-la e adapta-la ao contexto atual.

À época da edição do CTN, a maioria dos tributos regia-se pela modalidade de lançamento por declaração. No caso do Imposto de Renda, o sujeito passivo informava os valores que representavam o acréscimo patrimonial, a administração tributária, poderia com os dados fazer o lançamento, ou se tivesse alguma dúvida interagia com o declarante e logo em seguida procedia ao lançamento do imposto. Assim a medida preparatória para o lançamento a que se refere o artigo

Processo nº : 13819.002196/2002-74
Acórdão : CSRF/01-05.471

173 estaria inserida exatamente no procedimento de recebimento da declaração e expedição da notificação.

Com o passar dos anos a maioria senão hoje, 2.006, quase a totalidade dos tributos e contribuições enquadram-se na modalidade de lançamento por homologação, pois a administração não toma nenhuma medida para lançar o tributo, estando assim sujeito em termos de prazo ao do artigo 150 § 4º do CTN, se porém tiver havido quaisquer das hipóteses dos artigos 71 a 73 da Lei 4.502/64, devendo aí a contagem de prazo decadencial ser deslocada do referido artigo para o artigo 173, como acontece no presente caso.

A DIPJ teria somente caráter informativo ou serviria para outros fins? Esta é a pergunta que me debrucei sobre ela e depois de pesquisa cheguei à conclusão de que, tem outras finalidades que não simplesmente informar a administração ao dados necessários à administração do tributo senão vejamos.

Não se sustenta a tese de que a declaração tenha sido apenas informativa, na realidade ela se constitui no término, no acabamento do lançamento por homologação pois é através dela que o contribuinte dá conhecimento da apuração do imposto com os dados de receitas, despesas, adições e exclusões, isenções, parciais e ou totais, incentivos fiscais, etc, e como há uma conferência sumária há sim a participação do sujeito ativo da relação juridico tributária.

Mas não é só isso o artigo 811 do RIR/99 inciso I prevê a realização do lançamento de ofício na hipótese do contribuinte não apresentar declaração, o demonstra a correção de nossa tese de que a apresentação da declaração seguindo as normas estabelecidas pela administração uma vez recepcionada, constitui no acabamento do lançamento, pois caso contrário a própria administração não chamaria o lançamento advindo da revisão da declaração de complementar, pois é impossível existir o complementar sem o original, o principal.

Corroborando ainda com essa tese o fato da declaração servir para inscrição na dívida ativa e a cobrança executiva, ora se o imposto não tivesse sido



Processo nº : 13819.002196/2002-74
Acórdão : CSRF/01-05.471

lançado, se não houvesse a tradução em linguagem escrita dos fatos econômicos que redundaram em renda não haveria a possibilidade de se inscrever na dívida ou cobrar o tributo pois só é possível cobrar tributo lançado, se não lançado, primeiro a administração deve tomar providência e realizá-lo.

Quanto às alegações sobre a competência dos Conselhos, cabe dissertar o seguinte.

Em primeiro lugar o texto do RICC, quanto a proibição de exame de matéria que o julgador tenha que avançar até a CF, constou da MP 75/2002, rejeitada pelo Congresso Nacional.

Nenhum administrador, quer público ou privado, cria qualquer órgão, empresa, divisão, sem um objetivo, sem uma finalidade.

O legislador criou o contencioso administrativo com três objetivos básicos:

- a) celeridade, visto que desde os tempos de sua criação, a justiça era e continua demorada, e como a grande maioria dos contribuintes se estiverem de posse de uma decisão ainda que administrativa, desde que embasada na interpretação correta da legislação, pagam seus débitos sem recorrer à justiça, há uma antecipação no recebimento dos créditos tributários;
- b) economia, visto que se a demanda for para a justiça terá que arcar com o ônus de sucumbência;
- c) auditoria, ou seja uma crítica do trabalho de lançamento, como forma de aferição da atividade vinculada e obrigatória de constituição do crédito tributário, visando o seu aperfeiçoamento mormente através de treinamentos.

Mas não foi só isso visando dar transparência e buscando uma interação com o próprio contribuinte, criou no âmbito da segunda instância administrativa a paridade que existe nos Conselhos, onde os julgamentos são públicos, portanto transparentes, sendo assegurado o amplo direito de defesa tanto por parte do



Processo nº : 13819.002196/2002-74
Acórdão : CSRF/01-05.471

contribuinte como por parte dos defensores da União, através dos competentes Procuradores da Fazenda Nacional.

O crédito tributário ao ser lançado não está definitivamente constituído, isso só ocorre quando findo o processo administrativo, ou seja quando há o trânsito em julgado nesta esfera, só a partir daí pode-se falar que exista um bem público representado pelo crédito tributário, pois só a partir deste momento é que pode ser exigido, inscrito na dívida ativa e cobrado judicialmente. Antes disso podemos dizer que há uma expectativa de direito que só se materializa depois do filtro criado pelo legislador, ou seja o contencioso administrativo.

Tanto as DRJs como os Conselhos podem e devem ajustar o crédito tributário ao montante que de acordo com a lei e as provas dos autos é devido, este é o papel do contencioso, previsto em lei, especialmente no Decreto 70.235/72.

A harmonia, a convivência pacífica, no cenário democrático só pode existir quando cada órgão respeita a função e competência do outro e não tenta restringir. Cabe à SRF, complementar a legislação tributária com atos normativos e interpretativos, administrar, fiscalizar e controlar a arrecadação dos tributos federais, assim como realizar julgamentos em primeira instância. Cabe à PFN prestar assessoria jurídica, defender o crédito tributário em todas as instâncias e tribunais bem como executar aquele definitivamente constituído. Os procuradores têm feito brilhante trabalho no âmbito dos Conselhos e da CSRF, porém dizer que não podem reduzir ou até julgar totalmente improcedente crédito tributário lançado e em julgamento, como quis dar a entender o recorrente na tese da indisponibilidade de bens, é afrontar a própria legislação que instituiu e definiu o papel dos conselhos dentro da relação jurídico tributária.

Tratando de matéria relativa a decadência é importante fixar as datas de ocorrência dos Fatos Geradores, o início da contagem do prazo decadencial, o fim e, a data de ciência do auto de infração.



Processo nº : 13819.002196/2002-74
Acórdão : CSRF/01-05.471

Fatos geradores : Meses de junho e dezembro de 1.992 e ano
calendário de 1993 – 31.12.93.

Data da ciência dos lançamentos:30 de dezembro de 2.000.

Considerando que houve a aplicação de multa agravada a matéria não
está submetida às normas do artigo 150 § 4º do CTN mas sim do artigo 173 do mesmo
código.

Data das entregas das DIPJs, relativas ao anos em questão

Exercício de 1993, ano base de 1.992 – 14 de junho de 1.993 – prazo para
revisão – 14-06-98.

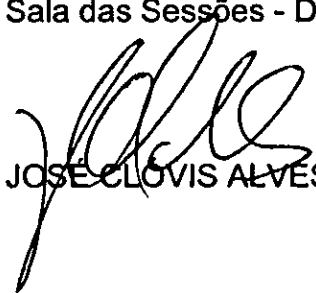
Exercício de 1.994, ano base de 1.993 – 20 de abril de 1.994 – prazo para
revisão – 20.04.99.

Considerando que a ciência do lançamento se deu em 30.10.2.000, ainda que
considerada a regra do artigo 173 do CTN o auto de infração foi realizado a destempo,
conforme acima demonstramos.

Deixo de examinar a matéria relativa à quebra sigilo bancário em
virtude da decisão favorável quanto decadência.

Assim, conheço o recurso especial apresentado pela empresa, bem
como as contra-razões trazidas pelo representante da Fazenda, e dou-lhe provimento,
determinando o cancelamento do lançamento por ter sido realizado a destempo.

Sala das Sessões - DF, em 19 de junho de 2.006.


JOSE CLOVIS ALVES.

