



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº	15374.003822/00-17
Recurso nº	105-147.795 Especial do Procurador
Matéria	Decadência
Acórdão nº	CSRF/01-05.744
Sessão de	03 de dezembro de 2007
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	UNIPAR UNIÃO DE INDÚSTRIAS PETROQUÍMICAS S.A.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1995

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA - ADMISSIBILIDADE - A exigência de cópia autenticada do inteiro teor do acórdão citado como paradigma encontra-se superada pela nova disciplina geral relativa aos documentos existentes na própria. O ônus de verificação da decisão paradigma alegada pelo recorrente é do órgão julgador responsável pelo processo administrativo. O art. 15 do Regimento Interno deve ser interpretado conforme a regra de proteção plasmada nos artigos 36 e 37 da Lei nº 9.784/99.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1995

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. SEGURIDADE SOCIAL. PRAZO PARA CONSTITUIÇÃO DE SEUS CRÉDITOS. DECADÊNCIA. Em se tratando de tributo sujeito ao regime do lançamento por homologação, o poder-dever do Fisco de efetuar o lançamento de ofício deve obedecer ao prazo decadencial estipulado pelo artigo 150, do CTN, segundo o qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador do tributo.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1995

Ementa:

RECURSO VOLUNTÁRIO – DECADÊNCIA – TERMO A QUO. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. IRPJ - o prazo decadencial do direito de constituir o crédito tributário, na hipótese dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, rege-se pelo art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, ou seja, será de 5 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Recurso especial conhecido e no mérito negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA TURMA do CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS, por maioria de votos, CONHECER do recurso especial, superando a preliminar suscitada pelo Conselheiro Relator quanto a falta de juntada de cópia da publicação de ementas ou do inteiro teor do acórdão apontado como divergente, vencidos Conselheiros Mário Sérgio Fernandes Barroso, Luciano de Oliveira Valença e José Clóvis Alves e, no mérito por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, vencidos os Conselheiros Mário Sérgio Fernandes Barroso, Luciano de Oliveira Valença e Antônio José Praga de Souza que deram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcos Vinícius Neder de Lima.

ANTÔNIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA
Presidente

MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA
Redator Designado

FORMALIZADO EM: 17 MAR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, KAREM JUREIDINI DIAS e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.



Relatório

A Procuradoria da Fazenda Nacional, com fundamento no inciso I e II, do art 32 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (RICC), aprovado pela Portaria nº 55, de 16 de março de 1998, recorre da decisão prolatada por meio do acórdão nº 105-15.813, de 22 de junho de 2006.

Aquela decisão argumentou que a CSLL, por ser autuação reflexa, segue a decisão proferida na matriz. Quanto ao IRPJ (principal) a referida decisão utilizou o constante do art. 150 do CTN.

A Douta Procuradoria afirma que, a decisão acima contrariou frontalmente o art. 45 da Lei nº 8.212/91.

Afirma, que o próprio STJ, ao reconhecer que a lide que se baseia em suposta incompatibilidade entre lei ordinária e lei complementar envolve dispositivos constitucionais possivelmente infringidos, declina sua competência para o Supremo Tribunal Federal (STF).

Afirma, ainda que o art. 22 do Regimento interno da CSRF o Conselho de Contribuintes não possui competência para apreciar e declarar a inconstitucionalidade de lei.

O art. 77 da Lei nº 9.430, de 1996, permite ao poder executivo dispensar a cobrança de tributos, objeto ou não de lançamento, fundamentados em leis que tenham sido declaradas inconstitucionais pelo STF. Assim, em contrário senso, a Lei nº 9.430, de 1996, não estaria autorizando o poder executivo a dispensar tributo, enquanto o STF não declara a inconstitucionalidade da norma que se baseia a sua cobrança.

O STF declarou no julgamento RE 179.170-5 que decisão que afasta a aplicação de lei está, em verdade, declarando a inconstitucionalidade dessa norma.

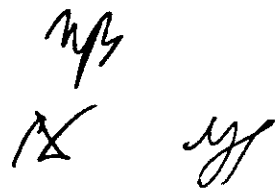
Em anexo jurisprudência do TRF da 1ª região, sedimentada no sentido de aplicar o art. 45 da Lei nº 8.212, 1991.

Quanto à questão em si, afirma que o inciso III do art. 146 da Constituição federal afirmou que caberia a lei complementar estabelecer normas gerais sobre legislação tributária, ou seja, o legislador constitucional admitiu a edição de normas específicas sobre matérias tributárias. Dessa forma, o art. 45 da Lei nº 8.212/91, seria constitucional.

Cita o mestre ROQUE ANTÔNIO CARRAZZA, que defende mesmo entendimento.

A Procuradoria, ainda discorre acerca da aplicação do art. 45 a todas as contribuições destinadas à seguridade social, não só as do INSS.

Quanto ao IRPJ, alega divergência com o 1º e 2º Conselhos dos Contribuintes que entendem que o prazo quinquenal se inicia com a homologação do lançamento. Cita, inclusive jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ).



Em contra-razões a contribuinte afirma que quanto ao IRPJ a Fazenda Nacional não cumpriu as exigências para a admissão do recurso que seriam:

- a) trazer aos autos os acórdãos divergentes;
- b) não teria fundamentado.

Para todos os tributos a contribuinte afirma não haver razões para o recurso, pois, a abertura de instância especial só se justifica pela necessidade de verificar a adequação das decisões dos Conselhos de Contribuintes à lei, e uniformizar o entendimento das diversas Câmaras dos Conselhos de Contribuintes sobre as matérias de suas competências. Assim, após a manifestação da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) sobre a interpretação de determinado dispositivo da legislação tributária, a jurisprudência já uniformizada não seria possível alegar contrariedade à lei ou divergência.

No caso, a CSRF já teria pacificado a decadência tanto do IRPJ quanto da CSLL, como regida pelo art. 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional (CTN).

Assim, não se merece conhecer do recurso por faltar requisitos de admissibilidade.

Quanto ao mérito, alega que o argumento da Procuradoria de que o prazo de decadência seria de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, mais cinco, estaria ultrapassado.

Quanto a CSL, alega que a decadência seria matéria de lei complementar devido ao disposto no art. 146 da Constituição Federal, portanto, já que o lançamento é por homologação rege-se pelo art. 150 do (CTN).

Afirma, também que a jurisprudência administrativa entende inaplicável o prazo de decadência previsto no art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, uma vez que a matéria somente pode ser regulada por lei complementar.

Em anexo acórdãos do Conselho dos Contribuintes.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheiro MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO, Relator

O recurso em relação ao IRPJ não preenche os requisitos de admissibilidade, pois, a Procuradoria não trouxe a cópia do inteiro teor da decisão divergente, portanto, não admito o recurso nesta parte.

O recurso em relação a CSLL preenche os pressupostos de admissibilidade logo o admito.

O prazo de decadência das contribuições sociais é de dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito tributário poderia ser constituído, conforme art. 45, inciso I, da Lei 8.212/1991.

A decisão recorrida não só contrariou a lei citada, como também, contrariou o regimento interno dos Conselhos de Contribuintes, que atualmente, no art. 49 determina:

"No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei e decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade."

Da mesma forma agiu em relação à Súmula 1ºCC nº 2, que dispõe:

"O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."

Como dito anteriormente pelo STF no RE 179.170-5, decisão que afasta a aplicação de lei está, em verdade, declarando a inconstitucionalidade dessa norma, Assim, resta comprovado que a decisão recorrida contrariou a Súmula 1ºCC nº 2, e o art. 49 do regimento.

Como se tudo isso já não bastasse o novo Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, de 25 de junho de 2007, no art. 34 estabelece:

"Fica vedado à Câmara Superior de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade."



Por derradeiro, discordo da contribuinte quando ela discorre não caber recurso especial pelo fato de a jurisprudência estar pacificada, até porque, não esta, e, ademais, se deve cumprir todo o ordenamento jurídico, incluindo os dispositivos do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso interposto pela Fazenda Nacional, e no mérito dar provimento parcial ao mesmo.

Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 2007


MARIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO



Voto Vencedor

Conselheiro: MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA, Redator Designado.

Exsurge do relatório que o recurso especial foi interposto pela Fazenda Nacional contra acórdão do Conselho de Contribuintes, que acolheu a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário com relação à CSLL e ao IRPJ.

O ilustre Conselheiro-relator sustenta, em preliminar, o não conhecimento do recurso com relação à decadência de IRPJ pelo fato de a recorrente não ter trazido para comprovar a divergência o inteiro teor de decisão divergente ou cópia da publicação de duas ementas e fundamenta sua decisão no art. 15º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

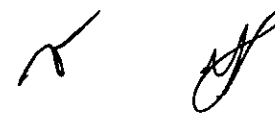
Com a devida permissão, ousou discordar desse respeitável entendimento por entender que tal interpretação restringe, equivocadamente, a possibilidade da interposição de recurso especial. Nessa análise, importante não se olvidar da inovação introduzida pela Lei nº 9.784/99, em seu 37, que prescreve a inversão do ônus da prova na hipótese de o interessado declarar no processo administrativo que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração, como é o caso da comprovação da fidedignidade da decisão trazida como paradigma pelo recorrente.

O artigo 37, está assim redigido:

“Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, a obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.”

É bem verdade que o Decreto nº 70.235/72, em seu art. 37, estabelece que “o julgamento nos Conselhos de Contribuintes far-se-á conforme dispuserem seus regimentos internos”. Esse dispositivo confere poderes ao Ministro da Fazenda para regulamentar o julgamento no processo administrativo fiscal (PAF), mas tal competência deve ser exercida nos estritos ditames das leis que regem a matéria. Do contrário, sob o pretexto de regulamentar, estar-se-ia concedendo poderes para legislar sobre o processo administrativo, o que contraria não só a Constituição Federal¹, como também o artigo 2º da Lei nº 9.784, de 1999, cujo art. 2º estabelece que a Administração deve atuar no processo administrativo “conforme a “lei e o Direito”.

¹ O art. 24, XI, da Constituição Federal estabelece a competência da União para legislar sobre procedimentos em matéria processual e o art. 49, V estabelece os limites ao poder regulamentar da Administração Tributária.



Nesse sentido, cumpre lembrar que as normas que orientam a condução do processo administrativo fiscal (PAF) não podem depender unicamente da vontade da autoridade administrativa, eis que a imparcialidade na definição das regras processuais é pressuposto de legitimidade do próprio sistema. Tanto que o artigo 37 da Constituição Federal, § 3º, repelindo a possibilidade de procedimentos arbitrários, estabelece que a lei disciplinará as formas de reclamação dos interessados perante a administração pública. Vincula-se, portanto, por meio de dispositivo constitucional próprio, à atinência aos princípios processuais que garantam o amplo direito de defesa do cidadão. Por essas razões, matéria processual, inclusive a que regula a possibilidade de recurso especial no contencioso administrativo, está sob reserva de lei formal.

Com efeito, a autorização expressa no r. art. 37 deve ser exercida pelo Ministro da Fazenda dentro do contexto construído pelo Decreto nº 70.235/72 e pela Lei nº 9.784/99. A primeira regra específica do PAF e a segunda, de caráter geral.

Sobre a Lei nº 9.784/99, é importante frisar que é uma norma geral de iniciativa do próprio Poder Executivo que formula disciplina de princípios e garantias aplicáveis ao processo administrativo federal. Nesse sentido, James Marins, em sua obra *Direito Tributário Processual Brasileiro (Administrativo e Judicial)*, sustenta que “a Lei nº 9.784/99 (Lei Geral do Processo Administrativo Federal - LGPAF) se presta seguramente para a colmatação subsidiária de lacunas principiológicas das quais se ressentia o Decreto nº 70.235/72 e, de modo amplo, os dois regimes (geral e especial) não se afiguram inconciliáveis, mas, complementares em suas finalidades e devam ser objeto de leitura e interpretação conjugada”. Assim, se determinada matéria processual não estiver regulada pelo Decreto nº 70.235/72, mas apenas em Regulamento, os preceitos trazidos pela Lei nº 9.784/99 são plenamente aplicáveis ao processo administrativo fiscal.

Cabe lembrar que a Lei nº 9.784/99 formula regras de grande abrangência a serem seguidos pela Administração Federal. Insere-se, portanto, nos domínios do Direito Público, em que a atenção ao interesse da sociedade é primordial e a tutela do mesmo constitui o fim principal do preceito obrigatório. Assim, na exegese dessa lei, o intérprete deve atribuir a ela o sentido que lhe permite a realização de suas finalidades e a preservação da harmonia do sistema jurídico. Se a Lei nº 9.784/99 disciplina matéria relativa ao ônus de apresentação de documentos mantidos pelo Poder Público, por lógico não se espera que as regras previstas nos Regimentos Internos dos Conselhos e da Câmara Superior de Recursos Fiscais inviabilize sua aplicação.

Segundo Maria Helena Diniz,

*“quando da aplicação do direito a um fato concreto, é mister correlacionar normas entre si, bem como o subsistema de valores a ele correspondente, não devendo ter o juiz um critério puramente normativo; deve dar lugar a uma compreensão dos sistemas normativos em relação ao fato e aos valores que os informam”.*²

A inteligência desse dispositivo, ao mencionar expressamente a inversão do ônus da prova nessa hipótese, é no sentido de facilitar o acesso dos administrados aos documentos públicos que comprovam seu direito.

² *As Lacunas do Direito*, São Paulo: 6a ed., Saraiva, p. 79



Firmadas essas premissas, passo ao exame das prescrições relativas ao exame de admissibilidade para o recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais.

De fato, o Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais por divergência (RICC, art. 15, parágrafo 2º) tem como pressuposto de admissibilidade a juntada de cópia autenticada do inteiro teor ou cópia da publicação de duas ementas dos acórdãos do Conselho de Contribuintes para comprovação de divergência.

As decisões eleitas como paradigma pelo contribuinte e alegadas para se fundamentar divergência estão representadas em documentos cujos originais estão arquivados na própria Administração responsável pelo processo, no caso o Conselho de Contribuintes. Assim, o ônus da juntada do inteiro teor desses acórdãos, com o advento da Lei nº 9.784/99, passou a ser da Administração.

Seria, no mínimo, imoral a Administração propor a edição de uma lei em que se compromete a realizar determinado agir em benefício do administrado e depois unilateralmente descumprir o que fora prometido pela edição de ato normativo restritivo. Por isso, entendo que a exigência de cópia autenticada do inteiro teor do acórdão citado como paradigma deve ser interpretada a luz da disciplina geral prevista no art. 36 da Lei nº 9.784/99. A regra regimental estabelece que o recurso especial deve vir acompanhado da comprovação da origem do acórdão alegado, mas a autenticação da decisão tida como divergente cabe ao órgão que administra o processo administrativo.

Isso, contudo, não afasta a obrigação do relator do processo, antes de efetuar qualquer apreciação de mérito, efetuar o controle prévio dos requisitos formais de admissibilidade do recurso, entre eles, a verificação se os pressupostos processuais foram devidamente cumpridos. A possibilidade de o recorrente não juntar o inteiro teor do acórdão e meramente apresentar as ementas respectivas, contudo, não o exime da obrigação de demonstrar no recurso especial interposto a suposta divergência jurisprudencial, o que se daria mediante o claro confronto entre partes idênticas ou semelhantes do acórdão recorrido e dos apontados como divergentes na decisão recorrida. Ressalte-se que a simples transcrição de ementas pode não permitir ao relator evidenciar claramente a divergência jurisprudencial e a sua demonstração cabal continua sendo ônus exclusivo do recorrente.

Nesse sentido, reporto-me ao Acórdão CSRF/01-956, de 27.11.1989, a saber:

"Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância, fundamental na apreciação da divergência no juízo de admissibilidade do recurso, é "tudo que modifica um fato em seu conceito sem alterá-lo substancialmente"³, não se toma conhecimento de recurso de divergência, quando no núcleo, a base, o centro nevrálgico da questão, dos acórdãos paradigmas, são dispares..."

No caso presente, contudo, a questão é por demais conhecida deste Colegiado e versa sobre duas diferentes formas de contagem do prazo decadencial. Entendo que a divergência está bem caracterizada.

Por todo o exposto, conheço do recurso especial.

³ Magalhães Noronha, in Direito Penal, Saraiva, 1º vol, 1973, p.248.

Passo a examinar as divergências argüidas. Quanto à decadência do direito de lançar, verifico que essa matéria se encontra pacificada no âmbito deste Conselho e da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Segundo essa jurisprudência, o que se homologa a teor do art. 150 do CTN é a atividade empreendida pelo contribuinte e não o pagamento antecipado. Se a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial dá-se na forma disciplinada no § 4º do artigo 150 do CTN e o prazo decadencial é de cinco anos contados a partir da ocorrência do fato gerador. É o que extrai das seguintes decisões da Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais relativas ao IRPJ, verbis:

"DECADÊNCIA. 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. Recurso negado" (CSRF/01-05.108, de 19/10/2004) "IRPJ - DECADÊNCIA - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Se a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial dá-se na forma disciplinada no § 4º do artigo 150 do CTN, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. Recurso conhecido e negado.

(CSRF/01-05.138 29/11/2004)

Essa jurisprudência está, aliás, coerente com a jurisprudência dos Tribunais Superiores para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, cuja constituição do crédito tributário ocorre a partir da informação do débito pela contribuinte nas declarações DCTF e DCOMP, sendo desnecessário o lançamento de ofício. Com a entrega da declaração o Fisco toma conhecimento da constituição do crédito tributário por iniciativa do contribuinte e pode começar a agir imediatamente sem ter que aguardar o primeiro dia do exercício seguinte para realizar o lançamento.

Vejamos, por exemplo, a decisão do STJ no Resp. nº 436.432 – PR, de 3 de agosto de 2006, verbis:

"PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA DECLARADO E NÃO-PAGO. LANÇAMENTO PELO FISCO. DESNECESSIDADE. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL. VIOLAÇÃO DO ART. 2º, § 3º, DA LEI N. 6.830/80. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULAS N. 282 E 356 DO STF. (...) 2. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, considera-se constituído o crédito tributário a partir do momento da declaração realizada, que se dá por meio da entrega da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica. 3. A declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do crédito tributário, sendo este exigível independentemente de qualquer procedimento administrativo, de forma que, não sendo o caso de homologação tácita, não se opera a incidência do instituto da decadência (CTN, art. 150, § 4º), incidindo apenas prescrição nos termos delineados no art. 174 do



CTN. 4. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não-provido".

Sob essa ótica, o que o Fisco examina dentro dos cinco anos previstos no artigo 150 do CTN é o valor declarado pelo contribuinte independente se houve pagamento ou não. Ou seja, a norma individual e concreta introduzida pelo ato do contribuinte é que está submetida a controle pelo Fisco. A homologação consiste em ato administrativo com a finalidade de homologar expressamente ou tacitamente a formalização do crédito tributário realizado pelo contribuinte, extinguindo a relação jurídica existente entre o fisco e o contribuinte.

Diante desse entendimento dos Tribunais Superiores sobre a possibilidade de constituição do crédito tributário por iniciativa do contribuinte e considerando essa respeitável jurisprudência da Egrégia CSRF, acompanho o entendimento majoritário sobre a definição do termo inicial do prazo de decadência para o IRPJ Assim, considero que a contagem do prazo decadencial para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, salvo nos casos de fraude, dolo e simulação, inicia-se com a ocorrência do fato gerador de IRPJ como previsto no art. 150 do CTN.

Ressalte-se, contudo, que, no caso presente, houve pagamento do tributo devido, como afirma o relator do acórdão às fls. 883, não havendo razão para realizar a contagem do prazo decadencial sob o fundamento do art. 173 do CTN, mesmo sob a ótica defendida pela douta Procuradoria da Fazenda Nacional.

Assim, em relação aos fatos geradores do IRPJ ocorridos em 31.12.1995, verifica-se que o lançamento efetuado em 26/04/2001 se encontra alcançado pela decadência, pois fora do lustro admitido pela lei.

Sobre a definição do prazo decadencial aplicável à CSLL, o artigo 45 da refere-se ao direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos e estabelece o prazo decadencial de 10 anos. Tenho votado reiteradamente pela aplicação do prazo decadencial previsto na Lei nº 8.212/91 para as Contribuições, por entender que não nos cabe afastar a aplicação da lei por ofensa ao texto. Afinal, as leis gozam de presunção de legalidade enquanto não declaradas inconstitucionais.

Ocorre que a jurisprudência administrativa de forma reiterada vem decidindo pelo seu órgão máximo de julgamento – Câmara Superior de Recursos Fiscais - pela inaplicabilidade do prazo de 10 anos previsto na Lei nº 8.212/91, eis que o prazo de decadência constitui matéria reservada à lei complementar, na forma do artigo 146, III, b da Constituição Federal". Assim, somente o Código Tributário Nacional, diploma legal recepcionado como lei complementar, pode dispor acerca de prazos decadenciais, afastando o artigo 45, da Lei 8.212/91 nos julgamentos do litígios sobre decadência, regendo-se a contagem do prazo decadencial para constituição do crédito tributário, obrigatoriamente, pelas regras esculpidas nos arts. 150, § 4º e 173, desse Código. Podemos citar a guisa de demonstração, os recentes julgados CSRF/01-05.620, CSRF/01-05.568, CSRF/01-05.567, CSRF/01-05.648, todos publicados no DOU em 2007.

No mesmo sentido, vem também decidindo o Superior Tribunal de Justiça. É o que se depreende do aresto do Superior Tribunal de Justiça proferido por ocasião do julgamento do REsp 761908 / SC, publicado em DJ 18.12.2006, a saber:

"TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. SEGURIDADE SOCIAL. PRAZO PARA CONSTITUIÇÃO DE SEUS CRÉDITOS. DECADÊNCIA. LEI 8.212/91 (ARTIGO 45). ARTIGOS 150, § 4º, E 173, I, DA CF/88. ACÓRDÃO ASSENTADO EM FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL.

1. Prazo decadencial aplicável ao direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos.

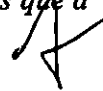
2. Irresignação especial fundada na alegada violação dos artigos 150, § 4º, e 173, I, do CTN, e 45, da Lei 8.212/91, que prevê o prazo de dez anos para que a Seguridade Social apure e constitua seus créditos, bem como na aduzida divergência jurisprudencial existente entre o acórdão recorrido e aresto do STJ, no sentido de que, "quando se tratar de tributos a serem constituídos por lançamento por homologação, inexistindo pagamento, tem o fisco o prazo de 10 anos, após a ocorrência do fato gerador, para constituir o crédito tributário" (REsp 132329/SP, Relator Ministro Garcia Vieira, Primeira Seção, DJ de 07.06.1999).

3. Acórdão regional que assentou a inaplicabilidade do prazo previsto no artigo 45, da Lei 8.212/91, "pelo fato de que tal lei refere-se às contribuições previdenciárias, categoria na qual não se encaixa a contribuição social sobre o lucro, como quer o Fisco" e "em razão de que os prazos de decadência e prescrição constituem matéria reservada à lei complementar, na forma do artigo 146, III, b da Constituição Federal". Consoante o Tribunal de origem, somente o Código Tributário Nacional, diploma legal recepcionado como lei complementar, pode dispor acerca de prazos decadenciais e prescricionais, restando eivado de inconstitucionalidade o artigo 45, da Lei 8.212/91.

4. O prazo decadencial decenal aplicado na forma do artigo 45, da Lei 8.212/91, em detrimento dos artigos 150, § 4º, e 173, inciso I, da Constituição Federal de 1988, bem como a recusa de sua aplicação posto oriunda de lei ordinária, em contravenção ao cânone constitucional, impregna o aresto de fundamento nitidamente constitucional, ad minus quanto à obediência à hierarquia de normas porquanto a Carta Magna exige lei complementar para o tratamento do thema iudicandum.

5. Deveras, reconhecer a higidez da lei ou entrever a sua contrariedade às normas constitucionais, implica assentar a natureza constitucional do núcleo central do aresto impugnado, arrastando a competência exclusiva da Suprema Corte para a cognição da presente impugnação (Precedentes do STJ: REsp 841978/PE, Segunda Turma, publicado no DJ de 01.09.2006; REsp 548043/CE, Primeira Turma, DJ de 17.04.2006; e REsp 713643/PR, osé Delgado, Primeira Turma, DJ de 29.08.2005).

6. Nada obstante, consoante cediço, as leis gozam de presunção de legalidade enquanto não declaradas inconstitucionais. Desta sorte, o incidente de inconstitucionalidade que revela controle difuso não tem o condão de paralisar os feitos acerca do mesmo tema, tanto mais que a



sua decisão no caso concreto, por tribunal infraconstitucional tem eficácia inter partes.

7. Deveras, tratando-se o STJ de tribunal de uniformização de jurisprudência, enquanto a Corte Especial não decide acerca da constitucionalidade da questão prejudicial, há de se aplicar ao caso concreto o entendimento predominante no órgão colegiado, ex vi dos artigos 150, § 4º, e 173, I, ambos do CTN.

8. Com efeito, a Primeira Seção consolidou entendimento no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, no caso em que não ocorre o pagamento antecipado pelo contribuinte, o poder-dever do Fisco de efetuar o lançamento de ofício substitutivo deve obedecer ao prazo decadencial estipulado pelo artigo 173, I, do CTN, segundo o qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (...)

14. Recurso especial conhecido parcialmente e, nesta parte, provido.'

Recentemente, a questão se pacificou definitivamente no âmbito do STJ, como notícia trazida pelo Boletim do Superior Tribunal de Justiça, em razão da decisão da Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça (STJ) por ocasião do julgamento de Agravo no Resp 616.348/MG, em 15/08/2007. A Egrégia Corte Especial julgou inconstitucional o artigo de lei que autorizava o Instituto Nacional de Seguridade Social (INSS) a apurar e constituir créditos pelo prazo de 10 anos. Trata-se dos incisos I e II do artigo 45 da Lei n. 8.212/91, que dispõe sobre a seguridade social. De acordo com o relator do recurso especial em que houve a arguição de inconstitucionalidade, ministro Teori Albino Zavascki, as contribuições sociais destinadas a financiar a seguridade social têm natureza tributária.

Transcrevo parte dessa decisão para melhor esclarecimento da interpretação adotada pela instância última do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, a saber:

"(...) Não há dúvida, portanto, que a matéria disciplinada no artigo 45 da Lei 8.212/91 (bem como no seu artigo 46, que aqui não está em causa) somente poderia ser tratada por lei complementar, e não por lei ordinária, como o foi. Poder-se-ia argumentar que o dispositivo não tratou de "normas gerais" sobre decadência, já que simplesmente estabeleceu um prazo. (...)

Acolher esse argumento, todavia, importa, na prática, retirar a própria substância do preceito constitucional. É que estabelecer "normas gerais (...) sobre (...) prescrição e decadência" significa, necessariamente, dispor sobre prazos, nada mais. Se, conforme se reconhece, a abolição desses institutos não é viável nem mesmo por lei complementar, outra matéria não poderia estar contida nessa cláusula constitucional que não a relativa a prazos (seu período e suas causas suspensivas e interruptivas).

Tem-se presente, portanto, no artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, inconstitucionalidade formal por ofensa ao art. 146, III, b, da Carta Magna. Sendo inconstitucional, o dispositivo não operou a revogação



da legislação anterior, nomeadamente os artigos 150, § 4º e 173 do Código Tribunal Nacional, que fixam em cinco anos o prazo de decadência para o lançamento de tributos.(...)"

Na mesma trilha, encontro o idêntico posicionamento na jurisprudência da Suprema Corte, explicitada por ocasião do recente julgamento do RE 552.710-7/SC, de 13 de agosto de 2007, em que sequer foi admitido o Recurso Extraordinário interposto com o fito de rever decisão que afastava o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, *verbis*:

"RECURSO EXTRAORDINÁRIO 552.710-7 SANTA CATARINA

RELATOR : MIN. MARCO AURÉLIO

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – PRAZOS DECADENCIAL E PRESCRICIONAL – REGÊNCIA - ARTIGOS 45 E 46 DA LEI Nº 8.212/91 – DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PELA CORTE DE ORIGEM – HARMONIA COM A CONSTITUIÇÃO FEDERAL – PRECEDENTES – RECURSO EXTRAORDINÁRIO – NEGATIVA DE SEGUIMENTO. Na espécie, discute-se a constitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, no que introduziram prazo decadencial e prescricional de dez anos para a apuração e constituição de créditos da Seguridade Social, e para a respectiva cobrança. A Corte de origem, com base em precedentes do órgão especial do Tribunal, concluiu pela desarmonia dos referidos dispositivos legais com a Carta, ante a circunstância de não terem sido veiculados por lei complementar.

2. No julgamento do Recurso Extraordinário nº 138.284-8/CE, decidido à unanimidade de votos pelo Plenário em 1º de julho de 1992, o ministro Carlos Velloso, relator, quanto à natureza da norma para a disciplina do instituto da prescrição consideradas as contribuições sociais, expressamente consignou:[...]

Todas as contribuições, sem exceção, sujeitam-se à lei complementar de normas gerais, assim ao C.T.N. (art. 146, III, ex vi do disposto no art. 149). Isto não quer dizer que a instituição dessas contribuições exige lei complementar: porque não são impostos, não há a exigência no sentido de que os seus fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes estejam definidos na lei complementar (art. 146, III, a). 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 (C.F., art. 146, III, b; art. 149). [...]

Esse entendimento veio a ser novamente ressaltado pelo Plenário, quando do julgamento do Recurso Extraordinário nº 396.266-3/SC, também relator o ministro Carlos Velloso, cujo acórdão foi publicado no Diário da Justiça de 27 de fevereiro de 2004. Assim restou assentado: [...]

As contribuições do art. 149 da C.F., de regra, podem ser instituídas por lei ordinária. Por não serem impostos, não há necessidade de que a lei complementar defina o seu fato gerador, base de cálculo e

A

[assinatura]

contribuintes (C.F., art. 146, III, a). No mais, estão sujeitas às regras das alíneas b e c do inciso III do art. 146, C.F. Assim, decidimos, por mais de uma vez, como, v.g., RE 138.284/CE por mim relatado (RTJ 143/313), e RE 146.733/SP, Relator o Ministro Moreira Alves (RTJ 143/684). [...]

Realmente, descabe concluir de forma diversa. Confirmam, numa visão equidistante, o que está preceituado no artigo 146, inciso III, alínea "b", do Diploma Maior:

Art. 146. Cabe à lei complementar:[...]

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

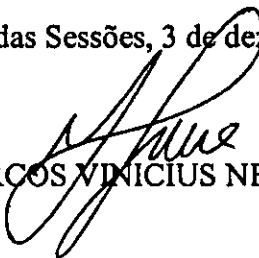
b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários; [...]

3. Ante o quadro, nego seguimento ao extraordinário."

Assim, diante do posicionamento claro e reiterado dos Tribunais Superiores e da quase totalidade de meus pares na Câmara Superior de Recursos Fiscais, não vejo sentido em insistir na manutenção de minha posição, ainda mais tratando-se a Câmara Superior de Recurso Fiscais de tribunal de uniformização de jurisprudência administrativa. Curvo-me, portanto, a essa jurisprudência para decidir aplicável, no caso de tributos sujeitos a regime do lançamento por homologação, o prazo decadencial de cinco anos previsto no art. 150 do CTN.

Dado o exposto, conheço do recurso especial e nego-lhe provimento.

Sala das Sessões, 3 de dezembro de 2007.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA 