



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 19515.001155/2004-23
Recurso nº : 146.407
Matéria : IRPJ e outros – EX: 1999
Recorrente : SERRA NOVA FOMENTO COMERCIAL LTDA.
Recorrida : 7ª Turma da DRJ-I em São Paulo –SP
Sessão de : 16 de agosto de 2006
Acórdão nº : 101-95.687

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA E OUTROS – AC.
1998

IRPJ E PIS – DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – 5 ANOS – o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário nos lançamentos por homologação se extingue em cinco anos a contar da data do fato gerador. À Contribuição para o PIS, por esta não se enquadrar no conceito de contribuição para a seguridade social, aplica-se a regra decadencial do artigo 150, parágrafo 4º.

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

Acolhida preliminar de decadência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por SERRA NOVA FOMENTO COMERCIAL LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Caio Marcos Cândido (Relator), Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias que rejeitaram essa preliminar em relação à CSL e à

gd P

Processo nº : 19515.001155/2004-23
Acórdão nº : 101-95.687

COFINS. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Paulo Roberto Cortez.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



PAULO ROBERTO CORTEZ
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 23 OUT 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, SANDRA MARIA FARONI e VALMIR SANDRI .

Processo nº : 19515.001155/2004-23
Acórdão nº : 101-95.687

Recurso : 146.407
Recorrente : SERRA NOVA FOMENTO COMERCIAL LTDA.

R E L A T Ó R I O

SERRA NOVA FOMENTO COMERCIAL LTDA., pessoa jurídica já qualificada nos autos, recorre a este Conselho procedentes os lançamentos consubstanciados nos autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 134/137), da Contribuição para Programa de Integração Social – PIS (fls. 138/141), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS (fls. 142/145) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 146/149), relativos ao ano-calendário de 1998.

Os lançamentos indicam que a autuada teria omitido receitas caracterizada pela manutenção de passivo de exigibilidade não comprovada, em relação a valores de divisas remetidas ao exterior.

Tendo tomado ciência dos autos de infração em 14 de junho de 2004, a autuada se insurgiu contra tais exigências, tendo apresentado impugnação em 13 de julho de 2004 (fls. 152/192), na qual apresenta como preliminar de mérito a indicação de que teria ocorrido a decadência do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário, posto que a autuação refere-se a fatos ocorridos no ano-calendário de 1998 e a ciência como visto se deu em 14 de junho de 2004.

No mérito junta vasta documentação com vistas a comprovar as operações imputadas pela fiscalização como inexistentes ou não comprovadas.

GH P

Processo nº : 19515.001155/2004-23
Acórdão nº : 101-95.687

A autoridade julgadora de primeira instância decidiu a questão por meio do acórdão nº 5.966/2004 julgando procedentes os lançamentos, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998

Ementa: Passivo não comprovado – Os valores contabilizados no Passivo devem ser comprovados com documentos que demonstrem a existência da obrigação.

CSLL, PIS e COFINS – O decidido quanto ao lançamento do IRPJ deve nortear a decisão dos lançamentos decorrentes.

Lançamento Procedente”

O referido acórdão (fls. 243/370), em síntese, traz os seguintes argumentos e constatações:

- 1) Preliminarmente, que não teria ocorrido decadência do direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento por não se tratar de lançamento por homologação e, sim lançamento por declaração, se lhe aplicando a regra do artigo 173, I do CTN, que estabelece o prazo de 05 anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento.
- 2) Que no tocante aos tributos lançados por reflexo o prazo decadencial se conta da mesma forma.
- 3) Mesmo se assim não fosse no tocante às contribuições sociais o prazo decadencial é de 10 anos, na forma o artigo 45 da lei nº 8.212/1991.
- 4) No mérito, não restariam comprovados por documentos hábeis e idôneos as operações que deram base ao lançamento tributário.

Processo nº : 19515.001155/2004-23
Acórdão nº : 101-95.687

Conclui a autoridade julgadora de primeira instância pela rejeição da preliminar de decadência e, no mérito, julgou procedente o lançamento.

Cientificado do acórdão nº 5.966/2004 em 04 de abril de 2005, irresignado pela manutenção do lançamento naquela instância julgadora, apresentou em 04 de maio de 2005 o recurso voluntário de fls. 380/436, em que reitera a imputação de decadência, deduz uma preliminar de nulidade do auto de infração e, no mérito, junto documental que entende suficiente para a comprovação das operações que deram causa ao lançamento.

Às fls. 486 e seguintes encontra-se o arrolamento de bens e direitos na forma do artigo 33 do decreto nº 70.235/1972 alterado pelo artigo 32 da lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.

É o relatório naquilo necessário, passo ao voto.

GH

9 #

Processo nº : 19515.001155/2004-23
Acórdão nº : 101-95.687

V O T O V E N C I D O

Conselheiro CAIO MARCOS CÂNDIDO, Relator

Tempestivo o recurso e presente o arrolamento de bens e direitos previsto no 33 do decreto nº 70.235/1972 alterado pelo artigo 32 da lei nº 10.522/2002, dele tomo conhecimento.

Inicialmente cabe analisar a preliminar de decadência suscitada pela recorrente.

Aos fatos:

- 1) Os autos de infração são relativos a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1998 e aos tributos IRPJ, CSLL, PIS e COFINS;
- 2) A apuração do IRPJ foi pelo lucro real anual (fls. 98).
- 3) A ciência dos autos de infração foi em 14 de junho de 2004.

Na impugnação apresentada (fls. 394/405) alega a contribuinte que todo o crédito tributário lançado já havia sido alcançado pela decadência. A autoridade julgadora de primeira instância rejeitou esta preliminar, por entender que o IRPJ é tributo lançado por declaração, portanto, se submetendo às regras do artigo 173, I do CTN e não na regra do parágrafo 4º do artigo 150 do mesmo Código, que trata da decadência dos tributos lançados na modalidade de homologação, posto que quanto àquelas exigências não haveria o que homologar. E que o mesmo aconteceria com os tributos lançados por reflexo.

Da análise da jurisprudência administrativa deste E. Conselho não resta dúvida de que a partir do ano-calendário de 1991 o Imposto de Renda Pessoa Jurídica e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, são tributos lançados na



Processo nº : 19515.001155/2004-23
Acórdão nº : 101-95.687

modalidade de homologação, conforme se pode verificar da ementa do Acórdão 107 – 07.606:

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

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

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

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

NORMAS PROCESSUAIS - DECADÊNCIA - Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

O citado parágrafo 4º tem a seguinte redação:

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Processo nº : 19515.001155/2004-23
Acórdão nº : 101-95.687

A mesma sistemática de lançamento, a homologação, se dá também em relação ao PIS e a COFINS, posto que a legislação tributária determina que o sujeito passivo da obrigação tributária apure o tributo a recolher e efetue o seu recolhimento sem prévia manifestação do sujeito ativo correspondente.

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

Ocorre que a lei nº 8.212/1991 excepciona as Contribuições Sociais de tal determinação, ao definir em seu artigo 45 que no caso destas exações o prazo para homologação será de dez anos. Senão vejamos.

Ab initio, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social integram o rol das contribuições para a seguridade social, e tem como supedâneo o artigo 195, I, letras "b" e "c", da Constituição da República Federativa do Brasil (com redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/1998):

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

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

b) a receita ou o faturamento

c) o lucro;

A lei nº 8.212/1991 tratou da Organização da Seguridade Social e de suas formas de custeio. Em seu artigo 45, estabeleceu o prazo decencial para a contagem da decadência do direito da Fazenda Pública constituir créditos tributários relativos às Contribuições Sociais, dentre elas, aquelas que tenham por base o

Processo nº : 19515.001155/2004-23
Acórdão nº : 101-95.687

faturamento e o lucro das pessoas jurídicas, em perfeita identificação da COFINS e da CSLL.

Art. 45. O direito da Seguridade Social em apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

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

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

A contrapor-se ao argumento de que a lei nº 8.212/1991 trata exclusivamente das contribuições administradas pelo Instituto Nacional de Seguro Social – INSS – estão inúmeros dispositivos nela contidos e que estabelecem referências a outras fontes de financiamento que não aquelas, por exemplo, pode-se citar o conteúdo do artigo 11:

Art. 11 - No âmbito federal, o orçamento da Seguridade Social é composto das seguintes receitas:

I - receitas da União;

II - receitas das contribuições sociais;

III - receitas de outras fontes.

Parágrafo único - Constituem contribuições sociais:

a) as das empresas, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço;

b) as dos empregadores domésticos;

c) as dos trabalhadores, incidentes sobre o seu salário de contribuição;

d) as das empresas, incidentes sobre o faturamento e lucro;

e) as incidentes sobre a receita de concursos de prognósticos.

Outrossim, a referida lei em seu artigo 6º cria o Conselho Nacional de Previdência Social, que tem entre suas competências acompanhar e avaliar a

Processo nº : 19515.001155/2004-23
Acórdão nº : 101-95.687

gestão econômica, financeira e social dos recursos e o desempenho dos programas realizados, exigindo prestação de contas e aprovar e submeter ao Órgão Central do Sistema de Planejamento Federal e de Orçamentos a proposta orçamentária anual da Seguridade Social.

Analisando a atuação do referido Conselho, por exemplo, no teor da Ata de sua octogésima oitava reunião ordinária realizada em 24 de março de 2003, verificamos a discussão em torno de recursos provenientes de contribuições sociais administradas pela Secretaria da Receita Federal, conforme se verifica do excerto do referido documento:

“Ministro de Estado da Previdência Social e Presidente do Conselho, Ricardo Berzoini. Verificada a existência de quorum o Presidente apresentou e deu posse aos seguintes membros: Marcos de Barros Lisboa, membro titular, representante do Ministério da Fazenda e Lúcia Regina dos Santos Reis, membro titular, representante da Central Única dos Trabalhadores - CUT. Informou (...) Por último, falou sobre a proposta apresentada na reunião dos governadores, pelo Ministro Antônio Palocci, em acordo com o MPAS que, mesmo não sendo ainda uma proposta ainda acabada, trata-se de uma perspectiva de alcançar um sistema de sustentação da Previdência Social mais adequado à atual situação da economia e do mercado de trabalho. Ressaltou que hoje existe um forte peso da contribuição sobre a folha na sustentação da Previdência Social e acredita-se que, na atual situação da economia - não só brasileira, mas na evolução da economia mundial -, da tecnologia, da mudança nas formas de gerenciamento da mão-de-obra nas empresas, é adequado que se busque uma forma de sustentação que seja menos vinculada à folha de pagamento e que reconheça outros fenômenos econômicos como base tributável para a sustentação da Previdência Social, como é o caso do financiamento da seguridade, em que já se tem a COFINS e a Contribuição Social sobre o Lucro como fontes de financiamento. (grifei)

Da análise do conteúdo da discussão do CNPS, vê-se a fragilidade da argumentação de que a lei nº 8.212/1991 trata apenas daquelas contribuições sociais administradas pelo INSS, não se sustentando numa interpretação sistêmica daquela norma, posto que, a referida lei criou um Conselho que tem por competência tratar do orçamento geral da Seguridade Social (dentre outras) e a mesma lei restringiria seu próprio campo de abrangência, em relação ao custeio da Seguridade Social, a algumas contribuições e não a outras, pelo simples fato de que

Processo nº : 19515.001155/2004-23
Acórdão nº : 101-95.687

o órgão administrativo encarregado da administração da contribuição social é a Secretaria da Receita Federal e não o INSS.

O próprio CNPS criado pela lei nº 8.212/1991 trata em suas discussões das contribuições sociais administradas pela SRF por comporem, estas contribuições, fontes de custeio da Seguridade Social, independentemente do órgão administrativo que tenha competência legal sobre a administração das mesmas.

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

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



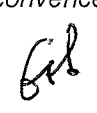
Outra vez socorro-me de parte do voto supra referido, quando se socorre da lição de Roque Carraza, para analisara o aparente conflito entre a lei nº 8.212/1991, o Código Tributário Nacional e o artigo 146, III, “b” da Superlei:

“Outrossim, não são unânimes as vozes de juristas de escol no sentido desse conflito da referida Lei com o CTN ou de sua inconstitucionalidade.

Roque Carraza assim se manifesta, exatamente ao tratar do pretenso conflito entre a Lei 8.212/91 e o Código Tributário Nacional:

“Em suma, para estes juristas, os arts. 45 e 46 da Lei n. 8.212/91 seriam inconstitucionais, já que entrariam em testilhas com o art. 146, III, “b”, da Lei Maior.

Com o devido acatamento, este modo de pensar não nos convence. Vejamos.



3. Concordamos em que as chamadas "contribuições previdenciárias" são tributos, devendo, por isso mesmo, obedecer às normas gerais em matéria de legislação tributária'.

Também não questionamos que as normas gerais em matéria de legislação tributária devem ser veiculadas por meio de lei complementar.

Temos, ainda, por incontroverso que as normas gerais em matéria de legislação tributária devem disciplinar a prescrição e a decadência tributárias.

O que, porém, temos em dúvida é o alcance destas "normas gerais em matéria de legislação tributária", que, para nós, nem tudo podem fazer, inclusive nestas matérias.

De fato, também a alínea "b" do inciso III do art. 146 da CF não se sobrepõe ao sistema constitucional tributário. Pelo contrário, com ele deve se coadunar, inclusive obedecendo aos princípios federativo, da autonomia municipal e da autonomia distrital.

O que estamos tentando dizer é que a lei complementar, ao regular a prescrição e a decadência tributárias, deverá limitar-se a apontar diretrizes e regras gerais. Não poderá, por um lado, abolir os institutos em tela (que foram expressamente mencionados na Carta Suprema) nem, por outro, descer a detalhes, atropelando a autonomia das pessoas políticas tributantes. O legislador complementar não recebeu um "cheque em branco" para disciplinar a decadência e a prescrição tributárias.

Melhor esclarecendo, a lei complementar poderá determinar - como de fato determinou (art. 156, V, do CTN) - que a decadência e a prescrição são causas extintivas de obrigações tributárias. Poderá, ainda, estabelecer - como de fato estabeleceu (arts. 173 e 174 do CTN) - o dies a quo destes fenômenos jurídicos, não de modo a contrariar o sistema jurídico, mas a prestigiá-lo. Poderá, igualmente, elencar - como de fato elencou (arts. 151 e 174, parágrafo único, do CTN) - as causas impeditivas, suspensivas e interruptivas da prescrição tributária.

Neste particular, poderá, aliás, até criar causas novas (não contempladas no Código Civil brasileiro), considerando as peculiaridades do direito material violado. Todos estes exemplos enquadram-se, perfeitamente, no campo das normas gerais em matéria de legislação tributária.

Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar entrar na chamada "economia interna", vale dizer, nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas.

Estas, ao exercitarem suas competências tributárias, devem obedecer, apenas, às diretrizes constitucionais. A criação in abstracto de tributos, o modo de apurar o crédito tributário e a forma de se extinguirem obrigações tributárias, inclusive a decadência e a prescrição,¹² estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma poderá restringir, nem, muito menos, anular.

Eis por que, segundo pensamos, a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais depende de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar.

Nesse sentido, os arts. 173 e 174 do Código Tributário Nacional, enquanto fixam prazos decadenciais e prescricionais, tratam de matéria reservada à lei ordinária de cada pessoa política.

Processo nº : 19515.001155/2004-23
Acórdão nº : 101-95.687

Portanto, nada impede que uma lei ordinária federal fixe novos prazos prescricionais e decadenciais para um tipo de tributo federal. No caso, para as "contribuições previdenciárias".

Falando de modo mais exato, entendemos que os prazos de decadência e de prescrição das "contribuições previdenciárias" são, agora, de 10 (dez) anos, a teor, respectivamente, dos arts. 45 e 46 da Lei n. 8.212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste da constitucionalidade."

Nem também unânimes os provimentos jurisdicionais, como se depreende deste julgado do Superior Tribunal de Justiça:

"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO REVIDENCIÁRIA. PRESCRIÇÃO. PRAZO. TRIBUTU SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CF/88 E LEI Nº 8.212/91. 1. A Constituição Federal de 1988 tornou indiscutível a natureza tributária das contribuições para a seguridade. A prescrição e decadência passaram a ser regidas pelo CTN cinco anos e, após o advento da Lei nº 8.212/91, esse prazo passou a ser decenal. 2. In casu, o débito relativo a parcelas não recolhidas pelo contribuinte referentes aos anos de 1989, 1990 e 1991, sendo a notificação fiscal datada de 07.04.97, acha-se atingido pela decadência, salvo quanto aos fatos geradores ocorridos a partir de 25 de julho de 1991, quando entrou em vigor o prazo decenal para a constituição do crédito previdenciário, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212/91. 3. Recurso Especial parcialmente provido.(STJ - REsp 475559 – SC) "

À Contribuição Social para o Programa de Integração Social, por não se enquadrar no conceito de Contribuição para a Seguridade Social, não se aplica a regra de exceção do artigo 45 da lei nº 8.212/1991, aplicando-se assim a regra geral do parágrafo 4º do artigo 150 do CTN.

Relembre-se que a recorrente teve ciência dos lançamentos em 14 de junho de 2004, e apurou o IRPJ e a CSLL relativa ao ano-calendário de 1998 de forma anual.

Pelo exposto, a de se acolher a preliminar de decadência em relação ao IRPJ e à Contribuição para o PIS.

No mérito, tendo em vista tratar-se de matéria eminentemente de prova e devido à juntada de vários documentos em sede recursal, que numa primeira análise manteriam relação com as operações que deram causa à autuação, inclinaria meu voto no sentido de converter o julgamento em diligência para que

Processo nº : 19515.001155/2004-23
Acórdão nº : 101-95.687

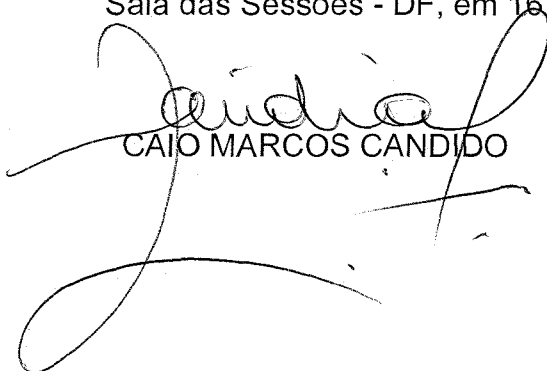
fosse satisfeito o Princípio do Contraditório com a manifestação da autoridade tributária acerca das mesmas.

No entanto, fui voto vencido no tocante à decadência das Contribuições Sociais, não restando, portanto matéria de mérito a ser analisada, sendo desnecessária a conversão do julgamento em diligência.

Em vista do exposto, voto no sentido de ACOLHER a preliminar de decadência do IRPJ e da Contribuição Social para o PIS e para converter o julgamento em diligência¹.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 16 de agosto de 2006.


CAIO MARCOS CANDIDO

¹ Decisão esta superada pela decisão majoritária da Câmara que entendeu ocorrida a decadência em relação aos lançamentos de CSLL e da COFINS

VOTO VENCEDOR

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Redator Designado

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

O motivo pelo qual ouse discordar daquele entendimento refere-se à aplicação de lei ordinária que tenta alongar o prazo decadencial de 5 (cinco) para 10 (dez) anos para o fisco constituir o crédito tributário, em detrimento de mandamento constitucional que fixa as exigências para o respectivo exercício de competência típicas de legislador ordinário, em especial, quando se tratar de matérias com reserva de lei complementar, como é o caso da decadência.

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

"Art. 146. Cabe à lei complementar:

I – (...);

II – (...);

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

a) (...);

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

..."

É sabido que as contribuições sociais são tributos, devendo, por isso mesmo, obedecer às normas gerais em matéria de legislação tributária.

Processo nº : 19515.001155/2004-23
Acórdão nº : 101-95.687

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

Por outro lado, a Lei nº 5.172/66 (CTN), com status de lei complementar, recepcionada que foi pela Constituição Federal/88 como norma geral de direito tributário, dispõem nos seus arts. 150, § 4º. e 173, *verbis*:

“Art. 150 – O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º. (...).

§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

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

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

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

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

Assim, bem, tendo a Constituição Federal estabelecido que cabe à lei complementar a função de determinar os prazos de decadência e prescrição, e o Código Tributário Nacional, com status de lei complementar, estipulado o prazo decadencial de 5 (cinco) anos para a constituição do crédito tributário, a contar da

Processo nº : 19515.001155/2004-23
Acórdão nº : 101-95.687

ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º), ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I), e por outro lado, tendo o art. 45, da Lei nº 8.212/91, estipulado o prazo decadencial de 10 (dez) anos para a Seguridade Social constituir seus créditos, a questão que se coloca é qual a norma que deve ser aplicada ao presente caso.

Entendo que deve-se apontar o Código Tributário Nacional, pois está em consonância com a Lei Maior; além disso, porque hierarquicamente superior a Lei nº 8.212/91 e, finalizando, falta a referida lei ordinária competência para tratar da matéria relativo a decadência e prescrição.

Sirvo-me dos ensinamentos proferidos pelo ilustre Conselheiro Valmir Sandri no Acórdão nº 101-94.602, de 17 de junho de 2004, onde destaca que *“Deve ficar bem claro que não se trata aqui de análise da constitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91, matéria esta de reservada absoluta do Supremo Tribunal Federal, mas sim da aplicação de dispositivo do Código Tributário Nacional que se sobrepõe a qualquer outra prevista em lei ordinária, principalmente a que trata das hipóteses de prescrição e decadência, por ser de reserva absoluta de Lei Complementar (CF, art. 146, inciso III, alínea b), independentemente tenha a referida lei sido expungida ou não do nosso ordenamento jurídico, porquanto inadmissível aplicá-la em detrimento de normas superiores plenamente em vigor.”*

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

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

É inconstitucional o caput do artigo 45 da Lei n. 8.212/91 que prevê o prazo de 10 anos para que a Seguridade Social apure e constitua seus créditos, por invadir área reservada à lei complementar, vulnerando, dessa forma, o art. 146, III, b, da Constituição Federal”.

Processo nº : 19515.001155/2004-23
Acórdão nº : 101-95.687

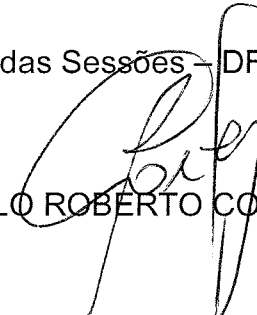
Portanto, delimitada a questão acima, a matéria que se coloca a análise diz respeito ao termo inicial da contagem do prazo decadencial do direito do Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento.

A partir de janeiro de 1992, por força do art. 38 c/c o art. 44 da Lei nº 8.383/91, a Contribuição Social sobre o Lucro, a exemplo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, passou a ser tributo sujeito ao lançamento pela modalidade homologação, em que o sujeito passivo da obrigação tributária antecipa ao seu juízo, o montante da obrigação tributária devida, regendo-se, neste caso, a decadência do direito do fisco constituir o crédito pelo artigo 150, § 4º. do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, caso não demonstrada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, hipótese que levaria a contagem para a regra geral (art. 173, do CTN).

Assim, tendo o auto de infração sido emitido na data 14 de junho de 2004 para exigir CSLL com fato gerador ocorrido no ano-calendário de 1998, e, não tendo sido demonstrado nos presentes autos a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplica-se o disposto no parágrafo 4º art. 150 do CTN, ocorrendo, em consequência, a decadência do direito do Fisco constituir o crédito tributário.

Diante do exposto, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência dos lançamentos de CSLL e COFINS em relação aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1998.

Sala das Sessões – DF, em 16 de agosto de 2006


PAULO ROBERTO CORTEZ

