



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Publicação no Diário Oficial da União
de 21 / 11 / 2002
Rubrica

Processo : 10070.001608/95-61
Acórdão : 201-75.713
Recurso : 110.924

2ª RECORRI DESTA DECISÃO
RD/201-110924
C EM 14 de maio de 2002
C
Procurador Rep. de F. Nacional

Recorrente : IESA INTERNACIONAL DE ENGENHARIA S.A.
Recorrida : DRJ no Rio de Janeiro - RJ

FINSOCIAL – ALÍQUOTA – DECADÊNCIA – 1 - Em relação às empresas exclusivamente prestadoras de serviço a alíquota permaneceu 2% (dois por cento). **2** - A decadência dos tributos lançados por homologação é de 05 (cinco) anos, tendo como termo *a quo* a hipótese do artigo 173, I, do CTN, quando não houver antecipação de pagamento. **Recurso parcialmente provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: IESA INTERNACIONAL DE ENGENHARIA S.A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: I) **por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade.** Vencidos os Conselheiros Antonio Mário de Abreu Pinto, Gilberto Cassuli e Sérgio Gomes Velloso; e II) **no mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.** Ausente, justificadamente, a Conselheira Luiza Helena Galante de Moraes.

Sala das Sessões, em 22 de janeiro de 2002

Jorge Freire
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros João Berjas (Suplente), José Roberto Vieira, Rogério Gustavo Dreyer e Serafim Fernandes Corrêa.

Eaal/ovrs



Processo : 10070.001608/95-61
Acórdão : 201-75.713
Recurso : 110.924

Recorrente : IESA INTERNACIONAL DE ENGENHARIA S.A.

RELATÓRIO

O presente processo foi apreciado por esta Câmara em sessão de 08 de julho de 1999 (Diligência nº 201-04.826), quando se decidiu converter o julgamento do recurso em diligência à repartição de origem, para que fosse informado e anexado diversos documentos, a seguir elencados, por serem de essencial importância para o deslinde da questão, conforme Relator da época:

a) demonstrativos das receitas auferidas pela prestação de serviços à ITAIPU BINACIONAL fornecido pela beneficiária dos serviços, em que sejam discriminados, mensalmente, os valores dos serviços prestados pela recorrente, no período abrangido na exação;

b) cópias dos documentos comprobatórios da constituição da recorrente, justamente com as alterações posteriores, porventura existentes, até o período abrangido na autuação, em que constem possíveis alterações do objetivo social da empresa;

c) cópias dos registros contábeis, onde estejam configuradas todas as receitas obtidas pela recorrente, no período constante na autuação; e

d) se no período objeto da autuação foram efetuados recolhimentos referentes à Contribuição para o FINSOCIAL. Caso tenha havido, anexar os documentos comprobatórios dos mesmos.

Também, que a autoridade preparadora anexe aos autos cópia das Declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica do anos-calendário correspondentes aos períodos constantes da autuação.

Para melhor lembrança do assunto, leio o relatório que compõe a mencionada Diligência às fls. 229/230.

Cumprida a diligência, a Delegacia da Receita Federal no Rio de Janeiro - RJ anexou documentação apresentada pela contribuinte, às fls. 239/505.

É o relatório.

1



Processo : 10070.001608/95-61
Acórdão : 201-75.713
Recurso : 110.924

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR JORGE FREIRE

Três questões são devolvidas ao conhecimento do Colegiado, a saber: a decadência do direito de constituir o crédito tributário em relação aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 31/08/90, qual alíquota a incidir sobre a base impositiva em relação às empresas prestadoras de serviços e qual a base de cálculo correta em relação ao fato gerador dez/90.

Passo, primeiramente, a análise da decadência.

A decisão, ora afrontada, entendeu que o prazo decadencial do FINSOCIAL rege-se pelo artigo 3º do Decreto-Lei nº 2.049/83, sendo o mesmo, em consequência, de dez anos a partir da data fixada para o recolhimento.

Dirijo do entendimento da ilustrada decisão monocrática. Ocorre que dúvida não há que desde a edição da Carta Política de 1988 as contribuições sociais¹ passaram a ser espécies tributárias, quando passou a ser cediço que a redação do artigo 5º do CTN estava superada. Assim, desde então, adota o sistema jurídico-pátrio a teoria quinária das espécies tributárias.

Sendo o FINSOCIAL uma contribuição, por conseguinte a ele se aplica o ordenamento jurídico-tributário. E o artigo 146, III, *b*, da Constituição Federal de 1988, estatui que somente lei complementar pode estabelecer norma geral em matéria tributária que verse sobre decadência. Assim, desde então, ao PIS se aplicam as normas sobre decadência dispostas no CTN, estatuto este recepcionado com o status de lei complementar, não podendo ser dado vazão ao entendimento de que norma mais específica mas com o status de lei ordinária possa sobrepujar o estatuído em lei complementar, conforme rege nossa Lei Fundamental.

Nesse sentido o entendimento do TRF da 4ª Região, aresto², cuja ementa abaixo transcrevo:

“Contribuição Previdenciária. Decadência.

Com o advento da Constituição Federal de 1988, as contribuições previdenciárias voltaram a ter natureza jurídico-tributária, aplicando-se-lhes todos os princípios previstos na Constituição e no Código Tributário Nacional.

¹ E dúvida não há que a natureza jurídica do FINSOCIAL, consoante o entendimento exarado pelo STF no RExt nº 150.764-PE, na concepção da Carta Política de 1988, é de contribuição social.

² Ap. Cível 97.04.32566-5/SC, 1ª Turma, rel. Desemb. Dr. Fábio Bittecourt da Rosa.



Processo : 10070.001608/95-61
Acórdão : 201-75.713
Recurso : 110.924

Inexistindo antecipação do pagamento de contribuições previdenciárias, o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Aplicação do art. 173, I, do CTN. Precedentes."

Dessarte, à matéria decadência tributária, aplica-se o CTN. Embora claudicante quanto à decadência em tributos lançados por homologação, veio recentemente a Primeira Seção do STJ posicionar-se em sentido contrário ao anteriormente, quando então entendia que "Não tendo a homologação expressa, a extinção do direito de pleitear a restituição só ocorrerá após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, acrescido de mais cinco anos, contados daquela data em que se deu a homologação tácita..."³

A recente decisão nos Embargos de Divergência 101407/SP no Resp. nº 1998/0088733-4, julgado em 07/04/2000, publicado no DJ de 08/05/2000 (pág. 53), relatado pelo Ministro Ari Pargendler, votado à unanimidade, ficou assim ementada:

"TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTOPOR HOMOLOGAÇÃO.

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; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. Embargos de divergência acolhidos."

Portanto, da mesma forma que seguia a orientação anterior em obediência à organicidade do Direito e visto a função uniformizadora da jurisprudência do Egrégio STJ quanto à aplicação da legislação federal (CF, artigo 105, III), dobro-me ao julgado mais recente, aplicando o mesmo ao presente.

³ Acórdão em Embargos de Divergência em Recurso Especial 54.380-9/PE, rel. Min. Humberto Gomes de Barros, j. 30/05/95, DJU 1 07/08/95, p. 23.004.



Processo : 10070.001608/95-61
Acórdão : 201-75.713
Recurso : 110.924

Na hipótese vertente nos autos a eficácia do lançamento deu-se em 24/08/95, data em que a contribuinte foi cientificada do lançamento, e o fato gerador mais antigo reporta-se a abril de 1989, sendo certo que em relação aos fatos geradores de 1989 e 1990 não houve antecipação de pagamento. Assim, o termo inicial do prazo decadencial rege-se-á, *in casu*, em relação a tais períodos, pelo art. 173, I, do CTN. Ou seja, em relação aos fatos geradores ocorridos em 1989, o termo *a quo* para a fluência do prazo decadencial será 01/01/90, tendo, então, como termo final 31/12/94. Portanto, em relação a tais fatos geradores ocorreu a perda do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, estando os mesmos, em consequência, decaídos. Já em relação aos fatos geradores ocorridos em 1990, considerando que não houve qualquer antecipação de pagamento como a própria recorrente reconhece, o termo inicial seria 01/01/91 e o termo final 31/12/95, não tendo havido na espécie a perda do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário.

No que se refere à alíquota aplicada, sem reparos a decisão recorrida, uma vez que inconteste, como depreende-se da própria articulação recursal, tratar-se a recorrida de empresa exclusivamente prestadora de serviços. E, nessa hipótese, a matéria já foi analisada pelo Egrégio STF.

No Recurso Extraordinário nº 187.436-8/RS, em decisão plenária proferida em 13/03/96, o relator, Ministro Marco Aurélio, reportou-se ao decidido no Recurso Extraordinário nº 150.755/PE, para perfeitamente delimitar a *quaestio*, ao comentar que o FINSOCIAL das prestadoras de serviço não fora recepcionado pelo art. 56 do ADCT, como suas outras espécies. Em certo momento de seu voto, averbou:

"...Pois bem, diante deste contexto e considerada a legislação subsequente é que esta Corte julgou o recurso extraordinário 150.755/PE, relatado pelo Ministro Sepúlveda Pertence. Na oportunidade, delimitou-se o tema a ser objeto de abordagem da seguinte forma:

"consequente limitação temática do RE, na espécie, a questão da constitucionalidade do artigo 28 da lei 7.738/89, única, das diversas normas jurídicas atinentes ao FINSOCIAL, referida no precedente em que fundado o acórdão recorrido, que é prejudicial na solução deste mandado de segurança, mediante o qual a impetrante - empresa dedicada exclusivamente a prestação de serviço -, pretende ser subtraída a sua incidência".

Então, restou assim sintetizada a decisão:



Processo : 10070.001608/95-61
Acórdão : 201-75.713
Recurso : 110.924

"II - FINSOCIAL: Contribuição devida pelas empresas dedicadas exclusivamente a prestação de serviços: evolução normativa

3. Sob a Carta de 1969, quando instituída (Decreto-lei 1.940/82, artigo 1º, § 2º) a contribuição para o FINSOCIAL devida pelas empresas de prestação de serviços - ao contrário das outras modalidades de tributo afetado à mesma destinação - não constituía imposto novo da competência residual da União, mas, sim, adicional de imposto de renda da sua competência tributária discriminada (STF, RE 103.778 de 19.9.95, Guerra, RTJ 116/1.138).

4. Como imposto de renda, que sempre fora, é que dita a modalidade de FINSOCIAL - que não incidia sobre o faturamento e portanto não foi objeto do artigo 56, ADCT/88 - foi recebida pela Constituição e viveu como tal até que a Lei 7.689/88 a substituiu pela contribuição social sobre o lucro líquido, desde então incidente também sobre todas as demais pessoas jurídicas domiciliadas no país.

5. O artigo 28 da Lei 7.738 visou a abolir a situação anti-isonômica de privilégio, em que a Lei 7.689/88 situara ditas empresas de serviço, quando, de um lado, universalizou a incidência da contribuição sobre o lucro, que antes só a elas onerava, mas de outro, não as incluiu no raio de incidência da contribuição sobre o faturamento, exigível de todas as demais categorias empresariais.

III - contribuição para o FINSOCIAL exigível das empresas prestadoras de serviços segundo o artigo 28, Lei 7.738/89:

Constitucionalidade, porque compreensível no art. 195, I, CF, mediante interpretação conforme a Constituição.

6. O tributo instituído pelo artigo 28 da lei 7.738/89 - como resulta de sua estrita subordinação ao regime de anterioridade mitigada do artigo 195, § 6, CF, que delas é exclusivo - é modalidade das contribuições para o financiamento da seguridade social e não, imposto novo de competência residual.

7. Conforme já assentou o STF (recursos extraordinários 146.733 e 138.284), as contribuições para a seguridade social podem ser instituídos por lei ordinária, quando compreendidas na hipótese do artigo 195, I, CF, só se



Processo : 10070.001608/95-61
Acórdão : 201-75.713
Recurso : 110.924

exigindo lei complementar quando se cuida de criar novas fontes de financiamento do sistema (CF, artigo 195, § 4º).

8. A contribuição social questionada se insere entre as previstas no artigo 195, I, CF e sua instituição, portanto, dispensa lei complementar: no artigo 28 da Lei 7.738/89, a alusão à receita-bruta, como base do tributo, para conformar-se ao artigo 195, I da Constituição, há de ser entendida segundo a definição do Decreto-Lei 2.397/87 que é equiparável a noção correta de faturamento das empresas de serviços (RTJ 149/259)".

A seguir, conclui o relator:

"Da decisão do Plenário é possível assentar as seguintes premissas:

a) o julgamento anterior ficou restrito à constitucionalidade do artigo 28 da Lei 7.738/89;

b) o artigo 56 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias não englobou o denominado adicional do imposto sobre a Renda previsto no Decreto-Lei 1.940/82, artigo 1º, § 2º, conforme, aliás, é dado depreender da referência apenas à percentagem de 0,6%, não havendo alusão à prevista no aludido § 2º;

c) o Plenário assentou que a contribuição, tal como prevista no artigo 28 da lei 7.738/89, coaduna-se com o artigo 195, inciso I, da Constituição Federal, emprestando-se à referência à receita bruta a noção corrente de faturamento prevista no Decreto-Lei 2.397/87". (grifei)

Orientação essa que foi pacificada pelo Excelso Pretório, conforme denota-se da ementa do Acórdão abaixo transcrito, em decisão unânime da 1ª Turma, de 26/08/97, relatada pelo Min. Sepúlveda Pertence⁴:

"FINSOCIAL: empresa dedicada exclusivamente à venda de serviços.

Firmou-se jurisprudência do STF no sentido da constitucionalidade, não apenas do art. 28 da Lei 7.738/89 - que instituiu a contribuição social sobre a receita bruta das empresas prestadoras de serviços -, como das normas

⁴ D.J. 196, Seção 1, 10/10/97, p. 50.901



Processo : 10070.001608/95-61
Acórdão : 201-75.713
Recurso : 110.924

posteriores que elevaram em até 2% a alíquota da contribuição devida por essas empresas. Precedente: RE 187.436 (Pleno, 25/06/97)."

Diante da decisão plenária do Supremo Tribunal Federal (RE nº 187.436) não resta a menor dúvida quanto à legalidade do presente lançamento, no que tange às alíquotas aplicadas referente às empresas prestadoras de serviços, como *in casu*. Assim, com base no Decreto nº 2.346, de 10/10/97 (DOU 13/10/97), que estabelece que as decisões do Supremo Tribunal Federal deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, tal entendimento deve ser estendido por este Tribunal Administrativo (interpretação integrativa) ao presente caso concreto.

Por fim, analiso a questão da base de cálculo referente ao fato gerador dezembro de 1990.

À fl. 12, o agente fiscal autuante averba que:

"No demonstrativo apresentado, a empresa excluiu da base de cálculo do Finsocial, como faturamento contra a ITAIPU, durante o ano de 1990, o valor de CR\$ 727.116.775,47, porém no informe de rendimentos em anexo apresentado pela ITAIPU, foi informado apenas o valor total de CR\$ 546.973.100,00. Tendo em vista que no Demonstrativo de Apuração do Finsocial, em dezembro foi excluído o valor de CR\$ 210.976.166,44, excluimos a diferença e consideramos apenas o valor de CR\$ 30.832.487,00" (sublinhei).

Em síntese, ao invés de excluir, relativamente ao mês de dezembro de 1990, o valor de CR\$210.976.162,44 como exclusão relativa ao faturamento da ITAIPU (fl. 27), foi excluído o valor de CR\$30.832.487,00, perfazendo, assim, a base de cálculo considerada na feitura do lançamento, vale dizer CR\$640.618.450,42. No entanto, o autor da autuação averba, na parte do lançamento acima transcrita e sublinhada, que a ITAIPU teria apresentado informe de rendimentos e que a partir desse, que consigna estar anexado ao lançamento, é que teria feito a base de cálculo do mês de dez/90. Contudo, certo é que o ônus de provar que a exclusão foi maior que a devida, na hipótese, é do Fisco. Porém, compulsando os autos não identifiquei o mencionado informe de rendimentos apresentado pela ITAIPU. Em face de tal, calcado na distribuição do ônus da prova, entendo não restar provado o fato imputado pelo Fisco, de forma que tomo como correto o informe da contribuinte.

Assim, em relação ao mês de dez/90, a base de cálculo a ser considerada é a de CR\$ 460.474.774,20.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10070.001608/95-61
Acórdão : 201-75.713
Recurso : 110.924

Ante todo o exposto, **DOU PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO PARA DECLARAR DECAÍDO O LANÇAMENTO EM RELAÇÃO AOS FATOS GERADORES OCORRIDOS EM 1989, DEVENDO O LANÇAMENTO SER RETIFICADO EM RELAÇÃO AO MÊS DEZEMBRO DE 1990, CONSIDERANDO COMO BASE DE CÁLCULO O VALOR DE CR\$460.474.774,20.**

Sala das Sessões, em 22 de janeiro de 2002

JORGE FREIRE