



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 03 / 05 / 2002
Rubrica \$

Processo : 10140.002800/97-39
Acórdão : 202-13.536
Recurso : 110.929

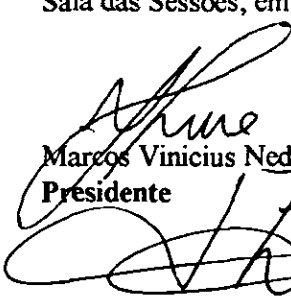
Sessão : 22 de janeiro de 2002
Recorrente : MATRA VEÍCULOS S/A
Recorrida : DRJ em Campo Grande - MS

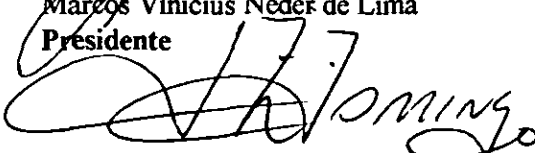
NORMAS PROCESSUAIS – INCONSTITUCIONALIDADE – Não é competência dos órgãos judicantes da Administração Pública Direta declarar a inconstitucionalidade de norma jurídica. **FINSOCIAL – ALÍQUOTA** – A Contribuição ao FINSOCIAL exigida à alíquota de 0,5% sobre o faturamento foi declarada constitucional pelo Supremo Tribunal Federal. **DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO** – O lançamento por homologação caracteriza-se pela disposição legal que determina ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento da obrigação, em não o fazendo, prevalece a regra do art. 173, inciso I, do CTN. No caso do FINSOCIAL, o prazo para a Administração Tributária apurar e constituir sua exigência é de dez anos (art. 45 da Lei n. 8.212/91) **Recurso a que se nega provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: MATRA VEÍCULOS S/A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Luiz Roberto Domingo (Relator), que dava provimento quanto à decadência. Designado o Conselheiro Adolfo Montelo para redigir o acórdão na parte relativa à decadência.

Sala das Sessões, em 22 de janeiro de 2002


Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente


Luiz Roberto Domingo
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Antonio Lisboa Cardoso (Suplente), Ana Neyle Olimpio Holanda e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/cf



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10140.002800/97-39

Acórdão : 202-13.536

Recurso : 110.929

Recorrente : MATRA VEÍCULOS S/A

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão de primeira instância que julgou procedente a exigência da Contribuição para o Fundo de Investimento Social – FINSOCIAL, referente a fatos geradores ocorridos no período de fevereiro e março de 1992, com aplicação da multa de 75%.

Segundo a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fl. 78, a falta de recolhimento da Contribuição ao FINSOCIAL foi apurada através dos livros fiscais e contábeis e declarações de rendimento e DARFs, devendo a obrigação ser adimplida por força do Decreto-Lei nº 1.940/82, art. 1º; artigos 16, 80 e 83 do Regulamento do FINSOCIAL, aprovado pelo Decreto nº 92.698/86; e art. 28 da Lei nº 7.738/89.

Regularmente intimada da exigência fiscal, a Recorrente instaurou o contraditório com a Impugnação de fls. 21/23, na qual requer seja reconhecida a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, uma vez ter passado mais de cinco anos da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Remetidos os autos para a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande - MS, a autoridade singular manteve, integralmente, o lançamento. Os fundamentos da decisão monocrática estão consubstanciados na seguinte ementa:

***“FINSOCIAL/FATURAMENTO
PERÍODOS-BASE DE FEVEREIRO/1992 E MARÇO/1992
DECADÊNCIA***

O prazo decadencial do FINSOCIAL/FATURAMENTO é de dez anos contados a partir da data fixada para o recolhimento, ou a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado se nenhum pagamento foi feito.

IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE”.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10140.002800/97-39

Acórdão : 202-13.536

Recurso : 110.929

Intimada da decisão singular em 25/02/99, a Recorrente interpôs tempestivo Recurso Voluntário de fls. 46/52, no qual aduz as mesmas razões trazidas na impugnação, inovando acerca da análise da inconstitucionalidade do FINSOCIAL e propugnando pela apreciação da matéria constitucional.

A garantia de instância foi suportada por liminar concedida nos autos do Mandado de Segurança nº 1999.60.00.001196-0, em trâmite perante a 1ª Vara da Justiça Federal de Campo Grande - MS.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized loop followed by a vertical stroke that ends in a hook.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10140.002800/97-39
Acórdão : 202-13.536
Recurso : 110.929

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR LUIZ ROBERTO DOMINGO
VENCIDO QUANTO AO ITEM DECADÊNCIA

Conheço do Recurso Voluntário, por ser tempestivo, por atender aos requisitos regulamentares de admissão e por conter matéria de competência deste Egrégio Conselho.

Preliminarmente, cabe abordar a questão da competência de apreciação de matéria constitucional, antes de adentrar ao mérito propriamente dito, qual seja, a decadência do direito de a Fazenda Nacional lançar e cobrar as obrigações tributárias do FINSOCIAL, após transcorrido o quinquênio da ocorrência do fato gerador.

Em relação à constitucionalidade, cabe ressaltar que compete, privativamente, ao Supremo Tribunal Federal declarar a inconstitucionalidade de norma jurídica, mas não está vedada, a qualquer operador do direito, a capacidade de analisar o atendimento hierárquico das normas jurídicas.

Alega a Recorrente que o FINSOCIAL foi declarado inconstitucional pelos Tribunais Superiores, contudo, o declarado inconstitucional foi a majoração da alíquota dessa contribuição, pelo STF (RE nº 150.764-1), e não a contribuição como um todo. Esteve sob a apreciação do Supremo Tribunal Federal toda a matéria relativa à exigibilidade da Contribuição ao FINSOCIAL e o Pretório decidiu pela inconstitucionalidade, tão-somente, da majoração da alíquota. Em contrário senso, podemos deduzir que a contribuição exigida pelo Decreto-Lei nº 1.940/82 foi declarada constitucional.

Outro argumento trazido pela Recorrente é o de que o art. 56 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias “jogou por terra”, em definitivo, o FINSOCIAL. Vejamos o dispositivo constitucional:

“Art. 56 - Até que a lei disponha sobre o art. 195, I, a arrecadação decorrente de, no mínimo, cinco dos seis décimos percentuais correspondentes à alíquota da contribuição de que trata o Decreto-Lei nº 1.940, de 25 de maio de 1982, alterada pelo Decreto-Lei nº 2.049, de 1º de agosto de 1983, pelo Decreto nº 91.236, de 8 de maio de 1985, e pela Lei nº 7.611, de 8 de julho de 1987, passa a integrar a receita da seguridade social, ressalvados, exclusivamente no exercício de 1988, os compromissos assumidos com programas e projetos em andamento.”



Processo : 10140.002800/97-39
Acórdão : 202-13.536
Recurso : 110.929

Note-se que a interpretação desse dispositivo é justamente inversa à pretendida pela Recorrente. Em verdade, o art. 56 do ADCT ratifica a manutenção da exigibilidade e da constitucionalidade da contribuição instituída pelo Decreto-Lei nº 1.940/82, até que outra legislação venha a disciplinar o art. 195, inciso I, da Constituição Federal.

Diante disso, são impróprias as manifestações argüidas pela Recorrente, em relação à inconstitucionalidade do FINSOCIAL exigido à alíquota de 0,5%.

Quanto ao prazo decadencial para que a Fazenda Nacional constitua o crédito tributário do FINSOCIAL, cabe ressaltar que a disciplina contida em seu Regulamento, aprovado pelo Decreto nº 92.698/86, há muito tem sido afastada por este Egrégio Conselho, seja pelo fato de ser matéria de competência de Lei Complementar (conforme art. 146, inciso II, alínea "b"), e nesse diapasão o Código Tributário Nacional cumpre tal requisito, seja pelo fato de o referido Regulamento ter inovado o conteúdo normativo do Decreto-Lei nº 2.049/83.

Para inaugurar o exame da decadência, adoto e transcrevo parte do voto condutor do Acórdão nº 202-10.856, de 02 de fevereiro de 1999 (Recurso nº 101.003), da lavra do ilustre Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima.

"A Fazenda Nacional defende que o prazo de decadência para o FINSOCIAL é de 10 anos, ex vi do disposto no Decreto nº 2.049/83, enquanto a recorrente entende que é de 05 anos, como previsto artigo 173 do Código Tributário Nacional.

O Decreto-Lei nº 2.049, de 01/08/83, que regulou a cobrança, fiscalização, processo administrativo e de consulta para a Contribuição para o FINSOCIAL, estabeleceu, em seu art. 3º, regras de guarda de documentos, a saber:

'Os contribuintes que não conservarem, pelo prazo de dez anos, a partir da data fixada para o recolhimento, os documentos comprobatórios dos pagamentos efetuados e da base de cálculo das contribuições, ficam sujeitos ao pagamento das parcelas devidas, calculadas sobre a receita média mensal anterior ...'.

Este dispositivo estabelece o dever de os contribuintes conservarem, pelo prazo dez anos, os documentos comprobatórios dos



Processo : 10140.002800/97-39
Acórdão : 202-13.536
Recurso : 110.929

pagamentos e da apuração das bases de cálculo. O artigo 10 do mesmo Decreto, por sua vez, estatui prazo prescricional:

'Art. 10 – A ação para cobrança das contribuições devidas ao FINSOCIAL prescreverá no prazo de 10 anos, contados a partir da data prevista para seu recolhimento.'

Da interpretação conjunta destes dois dispositivos, a meu sentir, não é possível conceber o prazo decadencial das referidas contribuições. O artigo 3º apenas estatui a guarda de documentos, imposição coerente com a necessidade de cobrança do débito dentro do prazo de prescrição previsto do artigo 10, não havendo razão para se inferir que estamos diante da decadência e não da prescrição. A decadência, por se tratar de prazo extintivo, necessita de expressa previsão legal, não podendo ser presumida a partir da obrigação acessória de manter registros dos pagamentos.

Assim, na falta de legislação específica sobre a matéria e havendo o Supremo Tribunal Federal reconhecido, reiterada vezes, a natureza tributária da Contribuição para o FINSOCIAL, deve-se aplicar à hipótese as disposições do Código Tributário Nacional relativas à decadência.

O Código Tributário Nacional define, nos artigos 147, 149 e 150, as três modalidades de lançamento: por declaração, de ofício e por homologação.

No que respeita à decadência, o referido Código concede tratamento distinto para cada modalidade de lançamento. A regra geral é estabelecida no artigo 173, enquanto os prazos para o lançamento por homologação, por exceção à regra, são classificados no artigo 150."

A modalidade de lançamento, neste caso, é a por homologação.

Os tributos, cuja modalidade de lançamento é por homologação, têm um tratamento diferenciado na legislação tributária, uma vez que a Fazenda Pública transfere para o contribuinte (sujeito passivo da obrigação) a incumbência de constatar a ocorrência do fato gerador, apurar a base de cálculo e aplicar a alíquota correspondente, a fim de apurar o *quantum* devido, antecipando o pagamento, limitando-se, aquela, a exercer o controle e administração tributários, homologando, expressa ou tacitamente, os expedientes realizados pelo contribuinte.



Processo : 10140.002800/97-39
Acórdão : 202-13.536
Recurso : 110.929

Analisando o "lançamento por homologação" constatamos três momentos distintos com características próprias: (i) o ato de formalização do contribuinte, em que reconhece o fato gerador e aplica a legislação fiscal ao fato jurídico; (ii) a antecipação do pagamento; e (iii) o ato homologatório da Fazenda Pública dos procedimentos adotados pelo contribuinte.

Na prática, a Fazenda Pública, ao conferir os procedimentos do contribuinte, mormente não expede um ato de homologação, mas, verificando o não cumprimento correto da obrigação tributária, realiza o lançamento de ofício notificando o contribuinte a cumpri-lo.

O termo "lançamento por homologação" merece crítica severa, uma vez que não se pode atribuir ao contribuinte uma atividade exclusiva da administração. É que o art. 142 do Código Tributário Nacional dispõe que "*compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento*" definindo lançamento como sendo "*o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível*".

Com muita propriedade, Paulo de Barros Carvalho¹ identifica a contradição lógica entre o ato de lançamento e o "lançamento por homologação":

"A conhecida figura do lançamento por homologação é um ato jurídico administrativo de natureza confirmatória, em que o agente público, verificado o exato implemento das prestações tributárias de determinado contribuinte, declara, de modo expresse, que obrigações houve, mas que se encontram devidamente quitadas até aquela data, na estrita consonância dos termos da lei. Não é preciso despender muita energia mental para notar que a natureza do ato homologatório difere da do lançamento tributário. Enquanto aquele primeiro anuncia a extinção da obrigação, liberando o sujeito passivo, estoutro declara o nascimento do vínculo, em virtude da ocorrência do fato jurídico. Um certifica a quitação; outro certifica a dívida. Transportando a dualidade para outro setor, no bojo de uma analogia, poderíamos dizer que o lançamento é a certidão de nascimento da obrigação tributária, ao passo que a homologação é a certidão de óbito.

*Quando é que o funcionário da Fazenda lavra a homologação?
Exatamente quando não pode celebrar ato jurídico administrativo do*

¹ Curso de Direito Tributário, 7ª ed. Saraiva. 1995, pág. 283-284.



Processo : 10140.002800/97-39
Acórdão : 202-13.536
Recurso : 110.929

lançamento. E por que o agente público exara o lançamento? Precisamente porque não pode realizar o ato jurídico administrativo de homologação. Eis a prova. Lançamento e homologação de lançamento são realidades jurídicas antagônicas, não podendo subsistir debaixo do mesmo epíteto.

Assim posta a questão, resta a pergunta: Se a homologação não se coaduna com lançamento, então o quê é objeto de homologação por parte da administração tributária? ”.

A questão apresentada por Paulo de Barros mostra-se fundamental para desvendar a lide colocada neste processo pois, considerando ser a Contribuição Social em apreço um tributo cuja modalidade de lançamento é por homologação, marcará a decadência o regime jurídico a que estiver sujeita. Ou seja, a modalidade de lançamento determina a contagem do prazo decadencial.

Para Paulo de Barros Carvalho o que se homologa é o pagamento da obrigação tributária antecipada pelo contribuinte e não os procedimentos preparatórios por ele realizados.

Aí repousa contundente divergência que advém do pressuposto adotado pelo Mestre. O que se depura da obra citada é que, para Paulo de Barros Carvalho, com relação aos termos “lançamento” do art. 142 e “lançamento” do art. 150, ambos do Código Tributário Nacional, há uma inconsistência lógica entre os conteúdos semânticos dos dois vocábulos, a exemplo do que é reconhecido, amplamente, com o vocábulo “tributo”.

O “lançamento” do art. 142, apesar de ser definido pela norma como procedimento, tem merecido grandes estudos dogmáticos justificando e motivando sua ascensão à categoria de ato administrativo. As teses jurídicas acerca desse tema, apesar de majoritárias, encontram forte contraposição dos que entendem que o lançamento seja procedimento, como, literalmente, aduz o texto normativo.

Numa visão sistêmica do Direito, entendo que ambas as teses têm fortes argumentos para sustentação, a primeira, alicerçada nos parâmetros da Teoria Geral do Direito e do Direito Administrativo, que entende que é o ato administrativo que constitui, modifica ou extingue direitos. A segunda, na estrutura idealizada pelo Código Tributário Nacional, ou seja, a de que o lançamento instaura a relação jurídica através de um ato procedimental sujeito à revisão de ofício.

Podemos notar que, independentemente de qualquer norma que suspenda a



Processo : 10140.002800/97-39
Acórdão : 202-13.536
Recurso : 110.929

exigibilidade do crédito tributário, o poder-dever de a Fazenda realizar o lançamento é:

- (i) vinculado, ou seja, deve ser realizado segundo os ditames normativos legais, tanto no que tange às norma de competência que possibilitam o exercício da fiscalização, como no que tange às normas de incidência tributária, que estabelecem o direito subjetivo da Fazenda no âmbito da relação jurídica tributária que acomete o sujeito passivo do dever de adimplir certa obrigação; e
- (ii) obrigatório, ou seja, salvo norma de igual ou superior hierarquia em sentido contrário, deve ser, inexoravelmente, o exercício funcional.

As normas legais veiculam, no mundo do direito positivo, conceitos que devem ser observados no momento em que o intérprete jurídico se defronta com uma situação como a que se apresenta nestes autos.

O que se verifica é que o lançamento é um ato administrativo, ainda que decorrente de um procedimento fiscal, mas um ato administrativo de caráter declaratório da ocorrência de um fato impositivo (fato ocorrido no mundo fenomênico) e constitutivo de uma relação jurídica tributária, entre o sujeito ativo, representado funcionalmente pelo agente prolator do ato, e o sujeito passivo a quem fica acometido de um dever jurídico, cujo objeto é o pagamento de uma obrigação pecuniária.

Sendo ato administrativo de lançamento, é privativo da autoridade administrativa, que tem o poder de aplicar o direito e reduzir a norma geral e abstrata em norma individual e concreta. É, portanto, mais que um poder, é um ato de dever de aplicar a norma, de forma vinculada e obrigatória.

O Professor, Hugo de Brito Machado² ensina:

“A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional (CTN, art. 142, parágrafo único). Tomando conhecimento do fato gerador da obrigação tributária principal, ou do descumprimento de uma obrigação tributária acessória, que a este equivale porque faz nascer também uma obrigação tributária principal, no que concerne à penalidade pecuniária respectiva, a autoridade administrativa tem o dever indeclinável de proceder ao lançamento tributário. O Estado, como sujeito ativo da obrigação tributária, tem um direito ao tributo, expresso no direito

² op. cit. Pág. 120



Processo : 10140.002800/97-39
Acórdão : 202-13.536
Recurso : 110.929

potestativo de criar o crédito tributário, fazendo o lançamento. A posição do Estado não se confunde com a posição da autoridade administrativa. O Estado tem um direito, a autoridade tem um dever."

No mesmo sentido Alberto Xavier³ lembra que: *"O lançamento é ato de aplicação da norma tributária material ao caso em concreto, e por isso se distingue de numerosos atos regulados na lei fiscal que, ou não são a rigor atos de aplicação da lei, ou não são atos de aplicação de normas instrumentais.(...) Devemos, por isso, aperfeiçoar a noção de lançamento por nós inicialmente formulada, definindo-o como o ato administrativo de aplicação da norma tributária material que se traduz na declaração da existência e quantitativa da prestação tributária e na sua conseqüente exigência."*

Aliomar Baleeiro, ao estudar o Direito Tributário como ramo do Direito das Finanças⁴, cuja origem não pode ser negada, entendia, a exemplo do Código Tributário Nacional, que:

"Esses atos dos agentes públicos, provocados pelo fato gerador, se chamam lançamento e têm por finalidade a verificação, em caso concreto, das condições legais para a exigência do tributo, calculando este segundo os elementos quantitativos revelados por essas mesmas condições."

Não menos categórico, Américo Masset Lacombe⁵, ao tratar do tema "Crédito Tributário", postula:

"A atividade do lançamento é, assim, conforme determina o parágrafo único deste artigo, vinculada e obrigatória. É vinculada aos termos previstos na lei tributária. Sendo a obrigação tributária decorrente de lei, não podendo haver tributo sem previsão legal, e sabendo-se que a ocorrência do fato impositivo prevista na hipótese de incidência da lei faz nascer o vínculo pessoal entre o sujeito ativo e o sujeito passivo, o lançamento que gera o vínculo patrimonial, constituindo o crédito tributário (obligatio, haftung, relação de responsabilidade), não pode deixar de estar vinculado ao determinado pela lei vigente na data do nascimento do vínculo pessoal (ocorrência do fato impositivo previsto na hipótese de incidência da lei). Esta atividade é

³ Xavier, Alberto. Do Lançamento – Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário, 2ª ed., Forense, Rio de Janeiro, 1998, pág. 54 e 66

⁴ Aliomar Baleeiro, "Uma Introdução à Ciência das Finanças", vol. I/ 281, nº 193

⁵ Lacombe, Américo Masset. Curso de Direito Tributário", coordenação de Ives Gandra da Silva Martins, Ed. CEJUP, Belém, 1997



Processo : 10140.002800/97-39
Acórdão : 202-13.536
Recurso : 110.929

obrigatória. Uma vez que verificado pela administração o nascimento do vínculo pessoal entre o sujeito ativo e o sujeito passivo (nascimento da obrigação tributária, debitum, shuld, relação de débito), a administração estará obrigada a efetuar o lançamento. A hipótese de incidência da atividade administrativa será assim a ocorrência do fato imponible previsto na hipótese de incidência da lei tributária."

Nos conceitos colacionados, vemos a atividade da administração tributária como um dever de aplicação da norma tributária. O agente administrativo, no exercício de sua competência atribuída pela lei, tem o dever-poder de, verificada a ocorrência do fato imponible, exercer sua atividade e lançar o tributo devido. Não tem o Auditor Fiscal do Tesouro Nacional qualquer discricionariedade ao aplicar a norma, vinculando-se integralmente aos ditames da lei que o obriga a realizar o lançamento com o fim de preservar o bem e o interesse públicos.

O ato administrativo do lançamento é obrigatório e incondicional.

Assim, dada a ocorrência do fato gerador no mundo fenomênico, em se tratando de lançamento por homologação, o contribuinte está obrigado a praticar todos os atos preparatórios ao lançamento e antecipar o pagamento do tributo devido, que, para o caso em tela, encontrava-se sob suspensão da exigibilidade por força do pedido de compensação.

Em contrapartida, a administração tributária tem o dever jurídico de constituir o crédito tributário (art. 142, parágrafo único, do CTN), pelo fato de ser o lançamento ato administrativo vinculado.

Em nenhum momento poderia a administração tributária dispor de seu dever-poder, em face da existência de uma norma individual e concreta (liminar concedida) ou geral e abstrata (suspensão da exigibilidade pelo depósito judicial) que, simplesmente, objetiva o vetor da relação jurídica tributária acometida ao sujeito passivo.

Independentemente do conteúdo semântico que adotemos para o vocábulo "lançamento" do referido art. 142, não podemos estendê-lo para o vocábulo "lançamento" do mencionado art. 150.

Coincide, no entanto, que lançamento é uma forma pela qual se verifica (seja através de ato ou de procedimento) a ocorrência do fato imponible, apura-se a base de cálculo, e aplica-se a alíquota devida, tudo com o fim de quantificar o tributo devido à Fazenda. É um método de identificação e apuração do núcleo obrigacional da relação jurídica tributária.



Processo : 10140.002800/97-39
Acórdão : 202-13.536
Recurso : 110.929

O vocábulo “lançamento”, contido no art. 150, do CTN, por sua vez, não é ato privativo da autoridade tributária, nem mesmo é vinculado e obrigatório, para fins de responsabilidade funcional. Resta-lhe as características de procedimento constitutivo da obrigação tributária, pelo qual o sujeito passivo reúne os elementos probatórios dos eventos que se identificam com o fato jurídico.

Atribui-se ao sujeito passivo a função de colher os elementos constitutivos do fato imponible e de aplicar-lhe a norma jurídica tributária, antecipando o pagamento do tributo devido independentemente do estabelecimento da relação jurídica tributária através do ato cogente do credor.

Trata-se de uma constituição material do crédito tributário (entendo como formal aquela instrumentalizada pela autoridade competente), que faz transparecer a relação jurídica tributária ensejadora do dever de pagar.

É de ressaltar-se que, levando-se às últimas conseqüências a interpretação dos critérios para constituição do crédito tributário pela autoridade competente, nos termos do art. 142 do CTN (ato administrativo privativo e vinculado), enquanto não houvesse o exercício pela autoridade, não haveria relação jurídica tributária e, conseqüentemente, não seria possível falar em obrigação. Se não há relação jurídica regularmente constituída, segundo os requisitos formais, não há obrigação exigível.

Se o pagamento extingue o crédito tributário, cabível, então, outro questionamento: qual crédito tributário será extinto, aquele que não foi constituído? Ou seja, admitindo-se a possibilidade de somente o ato administrativo constituir o crédito tributário, o pagamento antecipado não teria extinguido nada, pois não houve a regular constituição desse crédito.

Nessa dinâmica, podemos reconhecer que o vocábulo “lançamento”, nestas circunstâncias, não tem o mesmo conteúdo semântico do “lançamento” do referido art. 142.

Ademais, na definição de lançamento por homologação, o Código Tributário Nacional o concebe como sendo aquele em a legislação acomete ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento do tributo devido (“... *ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa* ...”). Note-se que o traço que define o lançamento por homologação não é, efetivamente, a realização ou não do pagamento, mas sim o “dever” de antecipá-lo. Daí porque não podemos dizer que o fato de o contribuinte não cumprir esse dever altera a natureza jurídica



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10140.002800/97-39
Acórdão : 202-13.536
Recurso : 110.929

da modalidade de lançamento. O tributo continuará sendo da modalidade de lançamento por homologação.

Um caso prático em relação ao Imposto sobre Produtos Industrializados é conclusivo a esse respeito, vejamos. O fato gerador do Imposto sobre Produtos Industrializados é a saída da mercadoria do estabelecimento industrial. Ocorrido, o contribuinte realiza todas as operações lógicas para fazer incidir a norma e apurar o *quantum* devido. Quantificada a obrigação, o contribuinte leva o valor devido à compensação com os créditos de Imposto sobre Produtos Industrializados obtidos com a entrada dos produtos adquiridos.

Ora, essa operação, ainda que correta, pode não resultar imposto a pagar, o que não desconfigura o Imposto sobre Produtos Industrializados como um tributo cuja modalidade de lançamento é por homologação.

Usando o recurso do absurdo, tendo o contribuinte incorrido em erro, seja de cálculo, seja por interpretação diversa da norma de incidência na apuração do Imposto sobre Produtos Industrializados devido e não tendo recolhido tributo algum por conta da compensação, perderia essa exação o caráter de tributo sob a modalidade por homologação?

Todos os procedimentos necessários foram praticados pelo contribuinte e esse é que estará sujeito à homologação, pois o foco da norma definidora não é o pagamento, mas sim a conduta acometida ao contribuinte de efetuar os atos preparatórios para constatar o fato gerador e quantificar o imposto.

Inegável que, ao proceder os atos preparatórios para conformar o crédito tributário devido, o contribuinte faz incidir a norma tributária sobre o fato jurídico hipoteticamente previsto na norma. É na essência um ato de aplicação da norma que a administração tributária impôs ao contribuinte. Não se trata de mero recolhimento do tributo, mas sim a realização de um ato complexo que, através do emprego da norma jurídica tributária, constata a ocorrência do fato gerador – fato imponível –, quantifica a base de cálculo e aplica a alíquota prevista, tudo para realizar a antecipação do pagamento.

O antecedente da norma jurídica que obriga a antecipação do pagamento da exação é que confere aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação sua natureza jurídica e não o cumprimento da obrigação efetivamente.

O § 1º do art. 150 do Código Tributário Nacional dispõe:



Processo : 10140.002800/97-39
Acórdão : 202-13.536
Recurso : 110.929

“§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.”

Mais uma vez, o que é objeto de homologação não é o pagamento, mas o “lançamento”. O termo “lançamento” aqui utilizado não é o ato administrativo de lançamento do referido art. 142, mas o procedimento do contribuinte que constitui o antecedente da norma jurídica do dever de antecipação o pagamento.

Colocadas essas considerações, entendemos que o vocábulo “lançamento” do art. 150 do Código Tributário Nacional é procedimento, é dever instrumental acometido ao sujeito passivo, que deverá reunir todas as informações e elementos integrante da norma jurídica tributária, com o fim de possibilitar-lhe o dever de antecipar o pagamento do tributo.

O Código Tributário Nacional, no art. 156, inciso V, coloca a prescrição e a decadência como modalidades de extinção do crédito tributário.

Observe-se que o referido artigo contém 10 itens enumerativos das diversas modalidades de extinção do crédito tributário, sendo que a prescrição e a decadência estão consignadas juntas num único item. Há, aí, uma confusão, ou melhor, uma identificação errônea da prescrição com a decadência como modalidade de extinção do crédito fiscal.

Na verdade, a prescrição não extingue o crédito tributário, apenas retira-lhe o direito de ação, a exequibilidade. É a norma secundária eleita por Lorival Vilanova⁶, que deixa de ter validade para a perseguição do direito. A prescrição não extingue nenhum direito substantivo; extingue o direito processual, o direito à ação.

Está, pois, mal colocada a prescrição ao lado da decadência como modalidade de extinção do crédito tributário, pois esta se dá na forma indireta. Ao perder o direito à ação, o direito substantivo, indiretamente, perde sua capacidade de cogência jurídica.

E embora, no art. 156, do CTN, a lei refira-se primeiro à prescrição – “prescrição e a decadência” – ao defini-las, mais adiante, inverte, acertadamente, a ordem, dispondo, no art. 173 do CTN, sobre a decadência e, no art. 174 do mesmo diploma legal, sobre a prescrição.

As normas jurídicas veiculadas nesses artigos do Código Tributário Nacional esboçam conceitos mais exatos: a decadência refere-se à extinção do direito de constituir o crédito

⁶ Causalidade e Relação no Direito. 2ª ed., Saraiva, 1989.



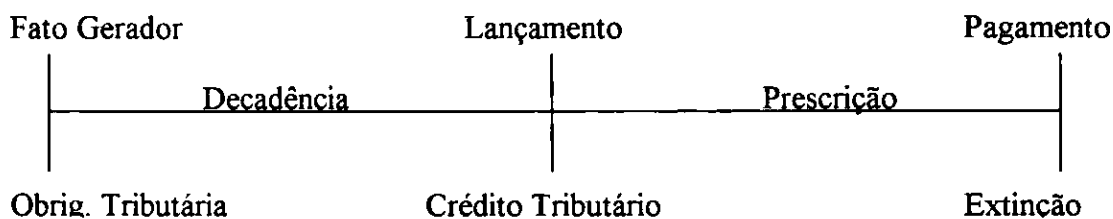
Processo : 10140.002800/97-39
Acórdão : 202-13.536
Recurso : 110.929

tributário (art. 173) e a prescrição refere-se à perda da ação para a cobrança do crédito tributário (art. 174).

Se assim podemos afirmar que há uma característica importante, em relação ao aspecto da aplicação do Direito no tempo, para precisar os momentos de ocorrência da decadência e da prescrição: a) a decadência se opera na fase de constituição do crédito (art. 173) e b) a prescrição se opera na fase de cobrança (art. 174).

Na dicção da norma jurídica veiculada no referido art. 174, a prescrição começa quando termina a decadência – na “data da constituição definitiva” do crédito tributário -, o que mostra que a constituição definitiva do crédito tributário é o divisor de águas entre a decadência (que se torna inaplicável se o lançamento ocorreu antes da verificação da decadência) e a prescrição (que inicia sua contagem a partir do lançamento).

Fábio Fanucchi captou bem essa mensagem, idealizando um quadro da aplicação desses institutos jurídicos no tempo e ressaltando a distinção temporal na existência do curso da decadência e o curso da prescrição:



E é exatamente aqui que se encontra a principal controvérsia: saber em que momento se dá o início da contagem do prazo decadencial e o momento em que se dá a constituição definitiva do crédito tributário para a Contribuição Social.

Há duas regras que disciplinam a decadência no Código Tributário Nacional: (i) a regra geral do art. 173 e (ii) a regra específica para os tributos, cuja modalidade de lançamento é por homologação, do art. 150, § 4º, ambos do CTN, como seguem:

A REGRA GERAL -

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



Processo : 10140.002800/97-39
Acórdão : 202-13.536
Recurso : 110.929

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.”

A REGRA ESPECIAL –

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

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

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

Como vimos, a natureza jurídica de uma modalidade de lançamento, instituto de direito, não pode ficar ao prazer da ocorrência de um fato, qual seja, ocorrer ou não a antecipação de pagamento. O fato é irrelevante, pois um tributo não deixará de ser da modalidade “por homologação” pela falta da antecipação do pagamento. Se a lei atribuiu o dever de antecipação, será o tributo por homologação.

A regra geral prevista no art. 173, inciso I (especialmente o inciso I, pois nele é que se insere a polêmica), marca como termo inicial da decadência o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10140.002800/97-39
Acórdão : 202-13.536
Recurso : 110.929

Mas, que lançamento? Aquele ato administrativo privativo da autoridade fazendária do art. 142, ou aquele procedimento do contribuinte, erroneamente denominado de "lançamento", do art. 150, § 1º, ambos do CTN.

Tenho para mim que o termo lançamento, neste caso, é o típico, previsto no referido art. 142, pois se trata de uma regra geral que abrangia todas as modalidades de lançamento, salvo a que tenha regra específica.

Nesse contexto, insere-se o § 4º do art. 150, do CTN que repito:

"§ 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."

Para os lançamentos cuja modalidade é por homologação, o termo inicial é a data do fato gerador, aqui entendido como fato imponível, ou seja, tem a Fazenda Pública cinco anos a partir desse evento para fiscalizar o contribuinte e dele exigir eventual tributo impago. Não ocorrendo, dá-se a homologação tácita, não sendo passível de cogitação o dilargamento do prazo, salvo a hipótese "comprovada" de dolo, fraude ou simulação. Foi um excesso, diga-se de passagem, o legislador ter utilizado o termo "comprovada", pois o que não é comprovado não gera direito, ou seja, somente é possível falar em dolo fraude ou simulação se tais ocorrências forem comprovadas.

A idéia de que, não ocorrido o pagamento, o prazo decadencial dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação passaria da regra do § 4º do art. 150 para a regra do art. 173, inciso I, todos do CTN, é uma criação, obra de uma engenharia jurídica, cujos fundamentos tomam como critério da determinação da natureza jurídica dos institutos não os dispositivos positivados, mas os eventos futuros e insertos do mundo fenomênico. Há uma interpretação do Direito pelo "fato" e não pela norma.

Outra questão que deve ser pautada na análise do instituto da decadência nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é a crescente adoção dessa modalidade pelos entes tributantes que renunciam, por diversos motivos, ao exercício da exatonia para delegá-la, de forma indiscriminada, aos contribuintes. No conceito desenvolvido pelo Código Tributário Nacional, nos idos anos de 1960, a modalidade de lançamento por homologação é muito pertinente ao IPI, ao ICMS, assim como o lançamento por declaração pertine ao IRPJ. Para as novéis contribuições sociais do art. 195 da Constituição Federal de 1988, a modalidade mais



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

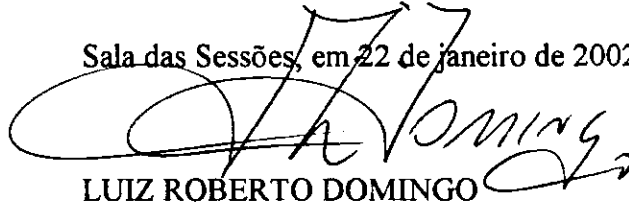
Processo : 10140.002800/97-39
Acórdão : 202-13.536
Recurso : 110.929

adequada aos padrões do CTN é a de ofício. Contudo, as estruturas atuais do Estado não permitem tal providência, o que impôs a modalidade por homologação. Em resumo, temos que: o Estado lança mão de uma modalidade de lançamento para se ver livre do custoso exercício da exatonia, mas, em contrapartida, não assume os percalços do regime jurídico adotado. Ora, o problema do lançamento por homologação não está na modalidade criada pelo Código Tributário Nacional, mas nos tipos de tributos que foram a ela atrelados. Se perguntássemos ao padeiro qual a forma que deve ser usada na padaria, ele certamente responderá: *“A forma dependerá da massa a ser cozida.”*

Diante disso, entendo que a decadência do direito de a Fazenda constituir os créditos tributários relativos ao FINSOCIAL opera-se a partir do quinto ano contado do fato gerador.

Diante das considerações de fato e de direito, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, em 22 de janeiro de 2002



LUIZ ROBERTO DOMINGO



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10140.002800/97-39
Acórdão : 202-13.536
Recurso : 110.929

VOTO DO CONSELHEIRO ADOLFO MONTELO RELATOR-DESIGNADO QUANTO AO ITEM DECADÊNCIA

Por designação, passo a proferir o voto vencedor por ocasião do julgamento do Recurso nº 110.929, onde, no presente processo fiscal, envolvendo a exigência de Contribuição para o Fundo de Investimento Social – FINSOCIAL sobre o faturamento, referente aos períodos de apuração de 02/92 e 03/92, discute-se no Recurso Voluntário as seguintes matérias: inegibilidade/inconstitucionalidade e decadência.

A divergência com o entendimento do ilustre Conselheiro-Relator cinge-se quanto à decadência, que será tratada mais adiante.

Como órgão de jurisdição administrativa, no contexto do sistema de auto controle da legalidade dos atos administrativos, aos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda consiste examinar a consentaneidade das decisões das autoridades *a quo* com as normas legais vigentes.

A Contribuição para o Fundo de Investimento Social sobre o faturamento chamada de FINSOCIAL foi, expressamente, recepcionada pelo art. 56 do ADCT para vigência transitória, até que fosse instituída uma nova contribuição de custeio da seguridade sobre tal base econômica. Estava disciplinada referida contribuição pelo Decreto-Lei nº 1.940/82, com as alterações impostas pelo Decreto-Lei nº 2.049/83, pelo Decreto nº 91.236/85 e pela Lei nº 7.611/87. Após o advento da CF/88, a Lei nº 7.689/88 procurou torná-la definitiva e as Leis nºs 7.787/89, 7.894/89 e 8.147/90 vieram alterar-lhe a alíquota, mas o STF entendeu que, em razão da sua recepção com caráter transitório, não poderia ser alterada, razão por que julgou inconstitucionais tais alterações.

De fato, quando do julgamento do RE nº 150.764/1, o Plenário do Supremo Tribunal Federal declarou, por maioria, a inconstitucionalidade do artigo 9º da Lei nº 7.689/88, bem como das normas que procuraram majorar a alíquota do FINSOCIAL, quais sejam, dos artigos 7º da Lei nº 7.787/89, 1º da Lei nº 7.894/89 e do artigo 1º da Lei nº 8.147/90, dando por exigível o FINSOCIAL na forma do Decreto-Lei nº 1.940/82.

O lançamento está em conformidade com a legislação recepcionada pela Carta Magna de 1988, portanto, nada há que reparar.



Processo : 10140.002800/97-39
Acórdão : 202-13.536
Recurso : 110.929

Não há contestação quanto à base de cálculo, pedindo em seu tópico final apenas a decadência de exigências anteriores a 04 de dezembro de 1992.

Em razão de o voto vencedor divergir daquele do Relator apenas com relação à matéria suscitada como decadência, passamos a apreciá-la.

Sobre o assunto, vejamos comentários contidos no Código Tributário Comentado⁷, tendo como Coordenador Wladimir Passos de Freitas.

“COMENTÁRIOS:

O CTN trata, em dispositivos diversos (arts. 173 e 174) dos dois institutos afins da decadência e da prescrição, ambos instrumentos indispensáveis para a estabilidade das relações jurídicas e para a paz social.

Ao longo do tempo, a doutrina e a jurisprudência têm procurado estabelecer critérios para distinguir a decadência da prescrição, embora, por vezes, tem-se colocado em dúvida a utilidade dessa dicotomia.

Certo é que nossas leis não só mencionam casos de decadência, diversos do da prescrição, como atribuem a uma e outra efeitos diferentes. Em resumo, a decadência faz caducar o direito. O prazo dela não se interrompe.

‘A todo o direito corresponde uma ação, que o assegura’ (Código Civil, art. 75). A prescrição consumada extingue essa ação. O direito subsiste, impotente, como uma pistola sem gatilho” (Aliomar Baleeiro, Direito Tributário Brasileiro, Rio de Janeiro, Forense, 10ª ed., p. 580, 1996)

A caducidade do direito de constituir o crédito tributário consuma-se em 05 (cinco) anos. Também é quinquenal o prazo de prescrição, mas ambos situam-se em momentos diversos. Enquanto o prazo decadencial flui, sem suspensões ou interrupções, entre a ocorrência do fato gerador (nascimento da obrigação tributária) e a constituição do crédito tributário, o curso da prescrição inicia-se com a constituição definitiva do mesmo crédito e pode sofrer solução de continuidade.

⁷ Código Tributário Comentado. Vários autores. Coordenador Wladimir Passos de Freitas. Ed. Revista dos Tribunais. PS. 662/3. Art. 173, comentado por Manoel Alvares.



Processo : 10140.002800/97-39
Acórdão : 202-13.536
Recurso : 110.929

Entre um e outro, se houver recurso administrativo, poderá existir um lapso temporal imprevisível, vez que, constituído o crédito tributário, não se pode mais falar em decadência, mas, também, não teve início o prazo prescricional, cujo *dies a quo* será o da notificação da decisão final proferida no processo administrativo. Vale dizer: enquanto pendente de julgamento final via administrativa a defesa do contribuinte, não correrá prazo de decadência ou de prescrição.

Segundo Luciano Amaro⁸, quando fala de contagem do prazo previsto no Art. 173, I, do CTN: “... qualquer lançamento realizável dentro de certo exercício (e que não seja efetivamente implementado nesse exercício) poderá ser efetuado em cinco anos após o próprio exercício em que se iniciou a possibilidade jurídica de realizá-lo”.

Os agentes da fiscalização tributária, na prática, contam o prazo retroativamente: ao iniciarem uma fiscalização, sabem que podem constituir créditos tributários relativos a fatos geradores ocorridos desde o quinto ano anterior ao corrente. A regra deste inciso I do art. 173 do CTN facilita a contagem de prazo decadencial, não sendo necessário, via de regra, considerar quaisquer minúcias.

A decadência refere-se, em verdade, sempre ao lançamento de ofício, independentemente da modalidade de lançamento a que o tributo normalmente está sujeito.

Quando se fala em decadência do direito de o Fisco lançar, por óbvio, está-se referindo ao lançamento de ofício, que é a modalidade prevista em lei para alguns tributos, mas que também tem importante papel supletivo da falta de colaboração e atuação do contribuinte nos casos de lançamento por declaração e por homologação.

Ainda, segundo Luciano Amaro⁹:

“O lançamento por homologação não é atingido pela decadência, pois, feito o pagamento (dito ‘antecipado’) ou a autoridade administrativa anui e homologa expressamente (lançamento por homologação expressa) ou deixa transcorrer, em silêncio, o prazo legal e, dessa forma, anui tacitamente (lançamento por homologação tácita). Em ambos os casos, não se pode falar em decadência (do lançamento por homologação), pois o lançamento terá sido realizado (ainda que pelo silêncio). O que é passível de decadência é o lançamento de ofício, que cabe à autoridade realizar quando constate omissão ou inexecução do sujeito passivo no cumprimento do dever de ‘antecipar’ o pagamento do tributo.”

⁸ AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro, Ed. Saraiva, 2ª ed., 1988, p.382

⁹ AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro, Ed. Saraiva, 2ª ed., 1988, p.382



Processo : 10140.002800/97-39
Acórdão : 202-13.536
Recurso : 110.929

No caso dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, podem ocorrer duas hipóteses: **a) havendo pagamento** por parte do contribuinte, o prazo para que o Fisco proceda à fiscalização e efetue lançamento de ofício por entender insuficiente o recolhimento efetuado é de cinco anos a contar do fato gerador, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN. Escoado esse prazo, ocorre a homologação tácita, não cabendo mais ao Fisco realizar qualquer lançamento relativamente àquele fato gerador; **b) não havendo pagamento**, não há que se falar em prazo para homologação, de maneira que, na ausência de regra específica para incidir, aplica-se a regra geral do art. 173, inciso I, do CTN, ou seja, terá o Fisco o prazo de cinco anos, a contar do ano seguinte àquele em que o contribuinte deveria ter efetuado o pagamento e não o fez, para proceder a um lançamento supletivo.

Dessa forma, havendo pagamento, aplica-se o § 4º do art. 150, porém, não havendo o pagamento, aplica-se o inciso I do art. 173, ambos do CTN, e no caso em questão não houve qualquer pagamento, que, ainda, pode ser citado o mesmo doutrinador¹⁰:

“Uma observação preliminar que deve ser feita consiste em que, quando não se efetua o pagamento ‘antecipado’ exigido pela lei, não há possibilidade de lançamento por homologação, pois, simplesmente, não há o que homologar, a homologação não pode operar no vazio. Tendo em vista que o art. 150 não regulou a hipótese, e o art. 149 diz apenas que cabe lançamento de ofício (item V), enquanto, obviamente, não extinto o direito do Fisco, o prazo a ser aplicado para a hipótese deve seguir a regra geral do art. 173, ou seja, cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que (à vista da omissão do sujeito passivo) o lançamento de ofício poderia ser feito.”

Também é este o entendimento do Superior Tribunal de Justiça:

“TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo art. 150, parágrafo 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

¹⁰ Idem, pg. 384.



Processo : 10140.002800/97-39
Acórdão : 202-13.536
Recurso : 110.929

tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. Recurso Especial não conhecido.” (STJ, 2ª T, Resp 169246/sp, REL. Min. Ari Pazgndler, jun/1998, DJ 29.06.98, p.153)

É minha opinião que não deve ser adotado o entendimento de que o prazo decadencial conta-se a partir da expiração do prazo para homologação, o que dobra o prazo para 10 anos, como decidido pelo STJ, 1ª Seção:

“TRIBUTÁRIO. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. PRAZO. Estabelece o art. 173, inciso I, do CTN que o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento por homologação poderia ter sido efetuado. Se não houve pagamento, inexistente homologação tácita. Com o encerramento do prazo para homologação em 5 (cinco) anos, inicia-se o prazo para a constituição do crédito tributário. Conclui-se 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. Embargos recebidos.” (STJ, 1ª Sessão, EDivREsp 132.329/SP, Rel. Min. Garcia Vieira, abr/1999). Transcrições tiradas das pgs. 592/3, Leandro Paulsen, Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência, Livraria e Editora do Advogado, 2ª ed., Porto Alegre, 2000.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, os prazos de decadência previstos nos arts. 150, § 4º, e 173, I, do Código Tributário Nacional – CTN, são excludentes um do outro.

Início da contagem do prazo decadencial. Para o caso de lançamento de ofício ou por declaração, é regra geral que o início do quinquênio decadencial se dá no *primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*, nos termos do disposto no inciso I do art. 173. O primeiro dia do exercício seguinte é o dia 1º de janeiro e não o primeiro dia útil do ano, vez que o ano civil coincide com o exercício financeiro e o prazo de decadência não se interrompe, nem se suspende.

A Lei nº 8.212/91 pode não só fixar um prazo diverso para a decadência nos tributos lançados por homologação, com base no permissivo do artigo 150, § 4º, do CTN, como também pode perfeitamente alterar o prazo decadencial em relação a outras modalidades de lançamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10140.002800/97-39
Acórdão : 202-13.536
Recurso : 110.929

O artigo 45 da Lei nº 8.212/91 estabeleceu novo período de decadência para a Seguridade Social em geral, estando o FINSOCIAL incluso no contexto do parágrafo único, alínea *b*, do art. 11:

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

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

Assim, não houve a decadência pleiteada, uma vez que não houve qualquer pagamento para os períodos em exigência, mesmo aplicando para o caso os termos do inciso I do artigo 173 do CTN.

Meu entendimento é que prevalece o disposto no art. 45 da Lei nº 8.212/91, que estabelece o prazo decadencial de 10 (dez) anos para apurar e constituir a exigência do FINSOCIAL.

Mediante o exposto, e o que dos autos consta, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 22 de janeiro de 2002

ADOLFO MONTELO