



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10305.002039/96-51
Recurso nº 142.289
Resolução nº 3201-00064 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Data 18 de junho de 2009
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente ASTROMARÍTIMA NAVEGAÇÃO S/A
Recorrida DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros da 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária da 3ª Seção de julgamento, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do Relator.

LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO

Presidente

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Anelise Daudt Prieto, Irene Souza da Trindade Torres, Celso Lopes Pereira Neto, Nanci Gama, Vanessa Albuquerque Valente e Heroldes Bahr Neto. Fez sustentação oral a Advogada Anete Mair Maciel Medeiros, OAB/DF 15787.

Relatório

Cuida o presente de lançamento fiscal para prevenir a decadência (fls.01/14), em virtude da falta de recolhimento de FINSOCIAL, acrescido de multa de ofício e juros de mora, relativo ao período de apuração compreendido entre 09/89 a 03/92.

Consta no item descrição dos fatos de fl. 12, o seguinte:

1. a fiscalização efetuou o lançamento relativos aos meses de setembro de 1989 a março de 1992, com a aplicação da alíquota utilizada para as empresas prestadoras de serviço, tendo sido deduzido como valor recolhido o valor correspondente aos depósitos efetuados em juízo à 2ª Vara da Justiça Federal do Rio de Janeiro, processo nº 89.0007501-2, também lançado pela fiscalização em outro Auto de Infração datado de 31/07/1996;
2. o lançamento foi realizado com efeito suspensivo até o trânsito em julgado da mencionada ação judicial.

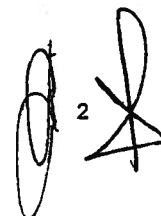
O Auto de Infração teve como fundamento legal o § 1º, do Decreto – lei nº 1.940/82; artigos 16, 80 e 83 do Regulamento do Finsocial, aprovado pelo Decreto nº 92.698/86 e artigo 28 da Lei nº 7.738/89.

A capitulação da multa de ofício e os juros de mora encontram-se às fls. 12 e 13 do Auto de Infração.

O contribuinte foi cientificado do Auto de Infração em 16/09/1996 (fl.01) e apresentou sua impugnação às fls. 17/21, na qual em síntese aduziu que:

1. inicialmente, requer a declaração da decadência da autuação no que tange aos fatos geradores anteriores a 31/12/1990;
2. o objeto da empresa é a armação de embarcações próprias ou de terceiros, especializadas em apoio de terceiros, especializadas em atividades de apoio marítimo às plataformas de petróleo localizadas na costa brasileira;
3. possui diversos contratos com a PETROBRÁS de afretamento de embarcações, nos quais, em sua cláusula sétima e oitava estão dispostos os critérios para pagamento das faturas dos serviços e dos reajustes respectivos;
4. em decorrência das diversas medidas econômicas tomadas pelo Governo Federal à época, com o fito de dominar a inflação, as cláusula

2



mencionadas sofreram inúmeras alterações mediante aditivos aos contratos;

5. assim, o pagamento foi realizado de acordo com a seguinte sistemática:
(i) o valor dos serviços mensais é pago pela PETROBRÁS, no prazo de 30 dias após a emissão da respectiva fatura; (ii) a variação monetária do período era paga posteriormente;
6. sempre recolheu o FINSOCIAL nas datas aprazadas, utilizando-se dos valores efetivamente faturados no mês como base de cálculo da exação;
7. apesar do Auto de Infração ter sido lavrado com a exigibilidade suspensa, impugna o referido Auto de Infração, haja vista que o cálculo da base de cálculo foi realizado incorretamente;
8. a exigência fiscal é improcedente, *“posto que ao apurar a base de cálculo utilizada no auto de infração a d. autoridade, raciocinando de forma de forma d.v. equivocada, entendeu que aos valores utilizados pela IMPUGNANTE, como base de cálculo do FINSOCIAL recolhido (FATURAMENTO DO MÊS), deveriam ser agregados os valores relativos ao ajustamento do preço do serviço, ainda não faturado”*;
9. assim, a fiscalização ao acrescer ao faturamento realizado os valores correspondentes ao reajustamento não faturado, infringiu o disposto no Decreto-Lei nº 1940/82 e o art. 16 do Regulamento do Finsocial (Decreto 92.698/86), nos quais estão previstos que a base de cálculo do Finsocial será a receita bruta, com as deduções permitidas pela legislação;
10. o lançamento efetuado pela autoridade fiscal para as contribuições que venceram antes da edição da Lei 8.218/91, não possui base legal, vez que o fato gerador do FINSOCIAL, pela citada legislação, é o faturamento da pessoa jurídica, além do fato de ter recolhido o tributo, através do depósito em juízo, em estrita observância a legislação em vigor;
11. os pagamentos, após a vigência da lei transcrita acima, relativos a parcela de reajuste, eram realizados antecipadamente, uma vez que estes se davam no mês seguinte ao faturamento e não no prazo que a lei lhe concedia;



12. antes da Lei nº 8.218/91, o que ocorreu foi o atraso no pagamento, fato que não autorizava a recomposição da base de cálculo da exação, mas sim a aplicação de penalidades, previstas no art. 161, do CTN;
13. os depósitos judiciais foram realizados de acordo com as alíquotas determinadas pela legislação impugnada em juízo, o que significa terem sido integrais.

Diante do exposto requer que seja declarada a decadência dos fatos geradores anteriores a 01 de janeiro de 1991 e que seja julgada procedente a impugnação.

Instrui sua impugnação os seguintes documentos fls. 22/145, dentre os quais, destaca-se o Contrato com a Petrobrás e respectivos aditivos (fls. 25/ 145);

O contribuinte foi intimado às fls. 147/148 a apresentar os documentos ali constantes e em resposta apresentou os documentos de fls. 150 a 257, dentre os quais: comprovantes dos depósitos judiciais (fls. 176/212); decisão nos autos do MS nº 89.0007501-2, da 2ª Vara Federal do Rio de Janeiro; Apelação interposta pela União (fls. 222/228), Acórdão do TRF da 2ª Região nos autos da Apelação (fls. 235/243); Recurso Extraordinário interposto pela União (fls. 244/249); Recurso Especial interposto pela União (fls. 250/256); Certidão com a declaração de constitucionalidade das majorações das alíquotas do Finsocial para as empresas prestadoras de Serviço (fls. 257).

Encaminhados os autos para a Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, foi exarado o Despacho DRJ/RJ/SERCO/nº 30/98 (fls. 259/260), por meio do qual a autoridade fiscal competente entendeu por deixar de conhecer da impugnação de fls. 17/21, em razão da identidade entre o processo administrativo em comento e ação judicial, bem como manteve o Auto de Infração, com a exclusão da multa de ofício e os juros moratórios.

Às fls. 266./267 o contribuinte manifesta-se insurgindo contra o despacho supra, uma vez que o processo judicial cuida da majoração das alíquotas de Finsocial e o processo administrativo está a discutir a base de cálculo considerada no Auto de Infração.

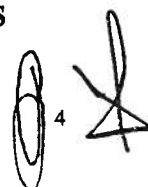
Requer, por fim a reforma da decisão recorrida.

Posteriormente, os autos foram remetidos para a Divisão de Tributação (fl. 290), que por sua vez determinou o encaminhamento dos autos à DISAR/DRF/RJ, a fim de que seja apensado aos autos o processo administrativo de nº 10768.014990/89-87, objetivando verificar se o crédito tributário questionado encontra-se coberto por depósitos judiciais, efetuados pela empresa em decorrência de liminar proferida no Mandado de Segurança nº 89.00075012 – 26ª VF – RJ, bem como constatar se a conversão em renda foi efetuada corretamente, tendo em vista o Acórdão ter ransitado em julgado e também efetuar as alterações necessárias no PROFISC.

Encaminhados os autos à Delegacia de Julgamento da Receita Federal no Rio de Janeiro – II (RJ), esta considerou o lançamento procedente em parte (fls. 304/316), nos termos da seguinte ementa (fl. 304):

“ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

4



Período de apuração: 01/09/1989 a 31/03/1992

FINSOCIAL. DECADÊNCIA.

Tendo sido constituído o crédito tributário dentro do prazo de dez anos previsto na respectiva legislação de regência, não se caracteriza a decadência.

IMPUGNAÇÃO. ELEMENTOS DE PROVA.

A prova deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, por força do artigo 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PERÍCIA. DILIGÊNCIAS.

A autoridade julgadora de primeira instância indeferirá as diligências e perícias que considerar prescindíveis ou impraticáveis, fazendo constar do julgamento o seu indeferimento fundamentado.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. EXTINÇÃO. CONVERSÃO EM RENDA.

A conversão em renda da União dos valores depositados em juízo extingue parcialmente o crédito tributário lançado, até o limite das quantias efetivamente convertidas.

MULTA DE OFÍCIO. REDUÇÃO. RETROATIVIDADE BENIGNA. ART. 44, I, DA LEI Nº 9.430/96.

Na dicção do art. 106, II, “c”, do *Codex*, aplica-se ao fato não definitivamente julgado a lei nova que lhe comine penalidade menos severa.

Lançamento Procedente em Parte”

Ciente da decisão da DRJ (AR – fl. 325-v), o contribuinte apresenta tempestivo Recurso Voluntário às fls. 328/348, instruídos pelos documentos de fls. 327/354, no qual reitera os argumentos já apresentados em sua Impugnação, bem como, em resumo, acrescenta o que segue:

Preliminarmente:

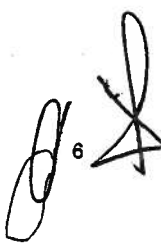


- i. quanto ao o arrolamento de bens e direitos no valor de 30% da exigência fiscal definida na decisão, previsto no art. 33, § 2º a § 4º, do Decreto nº 70.235/72 como requisito de admissibilidade do recurso voluntário, recentemente, o Plenário do Eg. Supremo Tribunal Federal, ao julgar a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADIN) nº 1976-7, declarou inconstitucional a referida exigência de arrolamento de bens para interposição de recurso administrativo ao Conselho de Contribuintes;
- ii. em razão do posicionamento do STF, bem como do Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 09/07 da SRF, deve o presente recurso ser recebido e devidamente processado e julgado, independentemente do arrolamento de bens;

Mérito:

- iii. os Julgadores da 1ª instância limitaram-se a confirmar o prazo decadencial de 10 anos, pelo qual supostamente se baseou o AFR, em prejuízo ao que dispõe o art. 150, § 4º, do CTN, cuja interpretação conduz ao entendimento, inequívoco, pela decadência dos créditos tributários constituídos em relação aos fatos geradores ocorridos entre 09/89 a 08/91, eis que o lançamento do crédito tributário somente ocorreu em agosto de 1996;
- iv. os Julgadores para justificar o inaplicável prazo decadencial decenal, utilizaram o referido art. 150, § 4º, do CTN, contudo, tal diploma legal prevê a fixação do período de decadência de 5 anos, a contar da ocorrência do fato gerador;
- v. o AFR não pode querer exigir o Finsocial sobre obrigação/receita ainda não existente, uma vez que os correspondentes valores somente poderiam ser conhecidos após o implemento de uma condição contratual;
- vi. não tendo ocorrido o fato gerador previsto nos contratos aditivos, na medida em que não foi verificada as circunstancias materiais da variação monetária e sem obrigação tributária, não há receita;

6

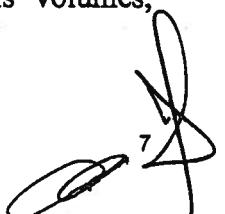


- vii. de acordo com o Princípio da Realização da Receita, “a receita é considerada realizada e, portanto, passível de registro na Contabilidade, quando produtos ou serviços produzidos ou prestados pela Entidade são transferidos para outra Entidade ou pessoa física com a anuência destas e mediante pagamento ou compromisso de pagamento especificado perante a Entidade produtora...”;
- viii. não há como estimar o mês da prestação do serviço, o valor do reajuste para fins de tributação do Finsocial e, ainda que o fizesse, estaria legalmente impedida de exigir-lo da Petrobrás, por esta razão, todo o recolhimento da contribuição para o Finsocial efetuado, tem por base de cálculo o faturamento dos serviços propriamente dito e o reajustamento da medição efetuada no mês anterior;
- ix. nos termos da supracitada regra contábil da realização da receita, não há como se reconhecer receita cujo valor é incerto, desconhecido e, tampouco, legítimo, pois dependente do implemento de uma condição contratual;
- x. no que tange a multa de ofício imposta, ainda que reduzida de 100% para 75% pela decisão recorrida, o AI ora questionado implica na violação do art. 63 da Lei nº 9.430/96;
- xi. como poderia o contribuinte ser penalizado com a imposição de multa de ofício se a exigibilidade do crédito tributário se encontra suspensa em razão de existência de decisão judicial?
- xii. o valor da exigência fiscal não poderá ser agravada como a imposição de multa totalmente incabível, o que demonstra a insubsistência do lançamento de ofício levado a efeito pelo Fisco.

Para consubstanciar seus argumentos transcreve jurisprudência do Conselho de Contribuintes, do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça.

Diante do exposto, requer o provimento do recurso, reformando a r. decisão em todos os aspectos abordados, para fins de que seja declarada a insubsistência do referido Auto de Infração.

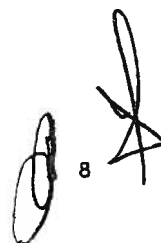
Os autos foram distribuídos a este Conselheiro, em dois volumes, constando numeração até às fls. 356, penúltima e quatro apensos.



Desnecessário o encaminhamento do processo à Procuradoria da Fazenda Nacional para ciência quanto ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, nos termos da Portaria MF nº 314, de 25/08/99.

É o relatório.

8



Voto

Conselheiro NILTON LUIZ BARTOLI, Relator

Presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário, por conter matéria de competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes.

O crédito tributário, em comento, originou-se do Auto de Infração (fls. 01/14), objetivando prevenir a decadência para a cobrança das contribuições para o FINSOCIAL, referentes aos fatos geradores de setembro de 1989 a março de 1992.

O contribuinte depositou judicialmente os valores discutidos nos autos do Mandado de Segurança nº 89.0007501-2, impetrado perante a 2ª Vara da Justiça Federal de São Paulo, de forma que o Auto de Infração combatido foi efetuado com sua exigibilidade suspensa.

Por seu turno, a r. decisão recorrida, considerou o lançamento procedente ao parte, afastando a decadência suscitada pelo contribuinte e reduzindo a multa de ofício de 100% para 75%.

Irresignado, o contribuinte apresentou seus contra-argumentos:

1. os períodos de setembro de 1989 a agosto de 1991, constantes no auto de infração, decaíram, uma vez que a constituição dos respectivos créditos tributários ocorreu após cinco anos do fato gerador;
2. discorda do cálculo da base de cálculo efetuado pela fiscalização;
3. quanto a multa de ofício, ainda que reduzida de 100% para 75%, entende não ser possível sua aplicação, quando o Auto de Infração for constituído para prevenir a decadência.

Noutro giro, cumpre esclarecer que o MS nº 89.0007501/RJ, transitou em julgado, em 22/11/1999, consoante o acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no qual a Corte deu provimento ao Recurso Especial interposto pela União Federal, reconhecendo a relação jurídica tributária entre o contribuinte e a União e, ainda, considerou devidas as majorações das alíquotas (fls. 565/567, do processo administrativo nº 10768.014990/89-87, em apenso)

Posteriormente, os autos foram baixados para a Vara de origem, sendo que após a execução do julgado foi determinada a conversão dos depósitos judiciais em renda da União (fls. 301/303, do apenso).

Nota-se, ainda, às fls. 597/617, do processo apenso, que após acerto entre os depósitos realizados e os débitos em aberto, subsistiram os valores parciais dos débitos referentes a 10/91, 12/91, 01/92 e 02/92.

9



Após esta breve síntese dos fatos, passo a analisar a controvérsia.

Inicialmente, passo analisar a contagem do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, relativo à contribuição para o FINSOCIAL.

Sobre esse tema, recentemente adotou-se um **novo panorama acerca desta matéria.**

É o que veremos a seguir.

Originariamente, a Eg. CORTE ESPECIAL do Superior Tribunal de Justiça, em decisão proferida em 15 de agosto de 2007, por unanimidade de votos, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº. 8.212/91, nos termos da seguinte ementa:

“CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. INCIDENTE DE INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 45 DA LEI 8.212, DE 1991. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO.

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

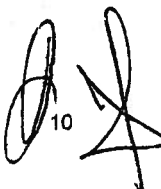
2. Arguição de inconstitucionalidade julgada procedente.”

(AI no Recurso Especial nº. 616.348 – MG (2003/0229004-0), Rel. Min. Teori Albino Zavascki)

Manifestou-se também o excelso Supremo Tribunal Federal em decisões monocráticas:

“A controvérsia constitucional suscitada na presente causa consiste em saber se os prazos de decadência e de prescrição concernentes às contribuições previdenciárias devem, ou não, ser veiculados em sede de lei complementar, ou, então, se é possível defini-los mediante simples lei ordinária.

10



O Tribunal ora recorrido, **por entender** que as contribuições previdenciárias **qualificam-se** como espécies tributárias, **proclamou a** **inconstitucionalidade** dos arts. 45 (decadência) e 46 (prescrição), **ambos** da Lei nº. 8.212/91, **que estabeleceram** o prazo comum de 10 (dez) anos **tanto** para a constituição **quanto** para a cobrança do crédito **pertinente à** seguridade social.

As normas legais em questão possuem o seguinte conteúdo normativo:

“Art. 45. O direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados (...)

.....

Art. 46. O direito de cobrar os créditos da Seguridade Social, constituídos na forma do artigo anterior, prescreve em 10 (dez) anos.” (grifei)

Sendo esse o contexto, passo a apreciar a postulação recursal ora deduzida nesta causa. E, ao fazê-lo, tenho para mim que se revela incensurável o acórdão ora recorrido, eis que a natureza eminentemente tributária das contribuições de seguridade social – tal como esta Suprema Corte tem reconhecido (RTJ 143/313-314, Rel. Min. CARLOS VELLOSO – RTJ 156/166-667, Rel. Min. MARCO AURÉLIO – RTJ 181/73-79, Rel. Min. CELSO DE MELLO, v.g.) – impõe que as normas referentes à decadência e à prescrição submetam-se ao domínio normativo da lei complementar, considerado o que dispõe, a esse respeito, o art. 146, III, “b”, da Constituição da República.

Essa orientação jurisprudencial, que confere qualificação tributária a essa modalidade de contribuição social, tem suporte em autorizado magistério doutrinário (ROQUE ANTONIO CARRAZZA, “Curso de Direito Constitucional Tributário”, p. 360, 11º ed., 1998, Malheiros; HUGO DE BRITO MACHADO, “Curso de Direito Tributário”, p. 315, 4ª. ed., 1998, Malheiros; SACHA CALMON NAVARRO COELHO, “Curso de Direito Tributário Brasileiro”, p. 404/405, item n. 3.5, 1999, Forense; LUIZ ALBERTO DAVID ARAUJO e VIDAL SERRANO NUNES JÚNIOR,

“Curso de Direito Constitucional”, p. 314, item n. 5, 1998, Saraiva; RICARDO LOBO TORRES, “Curso de Direito Financeiro e Tributário”, p. 338, 1995, Renovar, v.g.).

Impõe-se reconhecer, desse modo, que se registra, na matéria ora em exame, uma clara hipótese de reserva constitucional de lei complementar, a impedir, portanto, que o Estado utilize diploma legislativo de caráter meramente ordinário como instrumento de veiculação formal das normas definidoras dos prazos decadencial e prescricional referentes aos créditos da Seguridade Social.

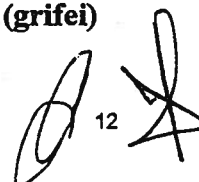
Cabe rememorar, neste ponto, por oportuno, considerada a natureza do presente litígio, que a jurisprudência constitucional do Supremo Tribunal Federal, ao versar o tema pertinente à tipicidade das leis, tem sempre acentuado, a esse propósito, que não se presume a necessidade de lei complementar, cujas edições – destinada a disciplinar determinadas matérias – somente se justifica naquelas hipóteses, estritas e excepcionais, previstas no texto da própria Constituição da República.

Vê-se, portanto, que a necessidade de lei complementar, para a válida disciplinação normativa de certas matérias (como a de que ora se cuida), deriva de previsão constitucional expressa, como sucede no caso (CF, art. 146, III, “b”), de tal maneira que se configurará situação de inconstitucionalidade formal, se – inobservada a cláusula de reserva de lei complementar – o tema a ela sujeito vier a ser tratado em sede de legislação simplesmente ordinária.

Daí a advertência, que cumpre sempre ter presente, formulada por GERALDO ATALIBA (“Interpretação no Direito Tributário”, p. 131, 1975, EDUC/Saraiva):

“(…) só cabe lei complementar, quando expressamente requerida por texto constitucional explícito. O Congresso Nacional não faz lei complementar à sua vontade, ao seu talante. No sistema brasileiro, só há lei complementar exigida expressamente pelo texto constitucional.” (grifei)

12



Esse entendimento, por sua vez, inteiramente aplicável ao caso, é corroborado pela jurisprudência constitucional do Supremo Tribunal Federal:

“Só cabe lei complementar, no sistema de direito positivo brasileiro, quando formalmente reclamada, a sua edição, por norma constitucional explícita.”

(RTJ, 176/540, Rel. Min. CELSO DE MELLO)

“Não se presume a necessidade de edição de lei complementar, pois esta é somente exigível nos casos expressamente previstos na Constituição. Doutrina. Precedentes.”

(RTJ, 181/73-79, Rel. Min. Celso de Mello)

“É doutrina pacífica, em face do direito constitucional federal, que só se exige lei complementar para aquelas matérias para as quais a Carta Magna Federal, expressamente, exige essa espécie de lei (...).”

(RTJ 113/392-401, Rel. Min. MOREIRA ALVES – grifei)

Cumpre ressaltar, por relevante, que a orientação que venho de expor a propósito do reconhecimento da inconstitucionalidade formal dos arts. 45 e 46 da Lei nº. 8.212/91, por desrespeito à reserva constitucional de lei complementar (CF, art. 146, III, “b”), tem sido observada, por Juízes desta Suprema Corte, em sucessivas decisões proferidas na resolução de controvérsia idêntica à suscitada nesta sede recursal (RE 456.750/SC, Rel. Min. EROS GRAU – RE 534.856/PR, Rel. Min. EROS GRAU – RE 540.704/RS, Rel. Min. MARCO AURÉLIO – RE 548.785/RS, Rel. Min. EROS GRAU – RE 552.710/SC, Rel. Min. MARCO AURÉLIO – RE 552.757/RS, Rel. Min. CARLOS BRITTO – RE 552.824/PR, Rel. Min. EROS GRAU – RE 559.991/SC, Rel. Min. CELSO DE MELLO, v.g.).

O exame dos presentes autos evidencia que o acórdão ora recorrido ajusta-se ao entendimento prevalecente nesta Suprema Corte, o que torna inacolhível a pretensão recursal ora manifestada.” destaques do original.

(STF - RE 470382/RS - Rel. Min. Celso de Mello. 31/08/2007. DJ
19/09/2007 - pp. 00077)

“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PRAZOS DECADENCIAL E
PRESCRICIONAL - REGÊNCIA - ARTIGOS 45 E 46 DA LEI Nº 8.212/91
- DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PELA CORTE DE
ORIGEM - HARMONIA COM A CONSTITUIÇÃO FEDERAL -
PRECEDENTES - RECURSO EXTRAORDINÁRIO - NEGATIVA DE
SEGUIMENTO.

...

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

[...]

Todas as contribuições, sem exceção, sujeitam-se à lei
complementar de normas gerais, assim ao CTN (art. 146, III, ex vi
do disposto no art. 149). Isto não quer dizer que a instituição dessas
contribuições exige lei complementar: porque não são impostos, não
há a exigência no sentido de que os seus fatos geradores, bases de
cálculo e contribuintes estejam definidos na lei complementar (art.
146, III, a). A questão da prescrição e da decadência, entretanto,
parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios da lei
complementar de normas gerais (art. 146, III, “b”). Quer dizer, os
prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar
de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão
constitucional, às contribuições parafiscais (CF, art. 146, III, b; art.
149).

[...]

Esse entendimento veio a ser novamente ressaltado pelo Plenário, quando do
julgamento do Recurso Extraordinário nº. 396.266-3/SC, também relator o ministro Carlos

Velloso, cujo acórdão foi publicado no Diário da Justiça de 27 de fevereiro de 2004. Assim restou assentado:

[...]

As contribuições do art. 149 da CF, de regra, podem ser instituídas por lei ordinária. Por não serem impostos, não há necessidade de que a lei complementar defina o seu fato gerador, base de cálculo e contribuintes (CF, art. 146, III, a). No mais, estão sujeitas às regras das alíneas b e c do inciso III do art. 146, CF. Assim, decidimos, por mais de uma vez, como, v.g., RE 138.284/CE por mim relatado (RTJ 143/313), e RE 146.733/SP, Relator o Ministro Moreira Alves (RTJ 143/684).

[...]

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

Art. 146. Cabe à lei complementar:

[...]

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

[...]

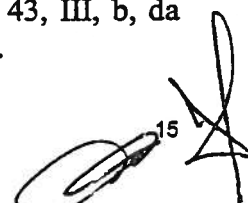
b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

[...]”

(STF - RE 552.710-7/SC – Rel. Min. Marco Aurélio. 13/08/2007. DJ 10/09/2007)

Também do mês de setembro de 2007, o Plenário do Supremo Tribunal Federal se manifestou, determinando a suspensão do envio de recursos extraordinários e agravos de instrumento ao STF, que versassem sobre a constitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei 8.212/91 e o artigo 5º, parágrafo único do Decreto-lei 1569, em face do artigo 43, III, b, da Constituição Federal, até que a Corte apreciasse a matéria. A decisão foi unânime.

15

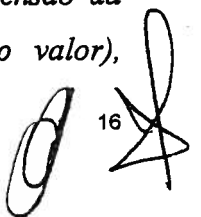


Diz esta decisão do Supremo Tribunal Federal:

“O Tribunal, por unanimidade, retificou a decisão proclamada na assentada anterior para fazer constar que a questão de ordem foi resolvida no sentido de comunicar aos tribunais e turmas de juizados especiais respectivos a determinação de sobrestamento dos recursos extraordinários e agravos de instrumento que versem sobre a constitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº. 8.212/91 em face do artigo 146, III, “b”, da Constituição Federal, e do artigo 5º, parágrafo único, do Decreto-Lei nº. 1.569/77 em face do artigo 18, §1º, da Constituição de 1967, com redação dada pela Emenda nº. 01/69 (artigo 328, caput, do RISTF), como também no sentido de devolver aos respectivos tribunais de origem os recursos extraordinários e agravos de instrumento, ainda não distribuídos nesta Suprema Corte, que versem sobre o tema (artigo 328, parágrafo único, do RISTF), sem prejuízo de eventual devolução, se assim entenderem os relatores, daqueles feitos que já estão a eles distribuídos. Diante disto, deliberou o Tribunal que se comunique, com urgência, aos Presidentes do Superior Tribunal de Justiça, dos Tribunais Regionais Federais e aos coordenadores das Turmas Recursais, bem como ao Presidente da Turma Nacional de Uniformização da Jurisprudência dos Juizados Especiais Federais, para que suspendam o envio ao Supremo Tribunal Federal dos recursos extraordinários e agravos de instrumento que tratem da referida matéria, até que este Supremo Tribunal Federal aprecie a questão. Ausentes, justificadamente, a Senhora Ministra Cármen Lucia e o Senhor Ministro Eros Grau. Presidiu o julgamento a Senhora Ministra Ellen Gracie. Plenário, 13.09.2007.”

“Adendo à decisão: O Tribunal, por unanimidade, acolheu proposta do Relator para constar que, à questão de ordem no RE 556.664-1/RS, apresentada e deliberada na assentada anterior, sejam adicionados os Recursos Extraordinários 559.882-9/RS e 560.626-1/RS, pois, apesar de discutirem a constitucionalidade de outros dispositivos normativos, quais sejam, o artigo 45 da Lei nº. 8.212/91 (que trata de decadência da constituição do crédito das contribuições previdenciárias) e o artigo 5º, parágrafo único, do Decreto-lei nº. 1.569/77 (que cuida da suspensão da contagem do prazo prescricional para as causas de pequeno valor),

16



respectivamente, neles a discussão constitucional de fundo apresenta-se idêntica à do RE 556.664-1/RS, uma vez que tais dispositivos (artigos 45 e 46 da Lei nº. 8.212/91 e artigo 5º, parágrafo único do Decreto-lei nº. 1.569/77) foram declarados inconstitucionais pelo plenário do Tribunal Regional Federal de origem, todos pelo mesmo fundamento: obrigatoriedade de lei complementar para cuidar de questões referentes à decadência e prescrição de contribuições previdenciárias. Em razão disso, o Tribunal, por unanimidade, resolveu questão de ordem no sentido de comunicar aos tribunais e turmas de juizados especiais respectivos a determinação de sobrestamento dos recursos extraordinários e agravos de instrumento que versem sobre a constitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº. 8.212/91 em face do artigo 146, III, "b", da Constituição Federal, e do artigo 5º, parágrafo único, do Decreto-Lei nº. 1.569/77 em face do artigo 18, §1º, da Constituição de 1967, com redação dada pela Emenda nº. 01/69 (artigo 328, caput, do RISTF), como também no sentido de devolver aos respectivos tribunais de origem os recursos extraordinários e agravos de instrumento, ainda não distribuídos nesta Suprema Corte, que versem sobre o tema (artigo 328, parágrafo único, do RISTF), sem prejuízo da eventual devolução, se assim entenderem os relatores, daqueles feitos que já estão a eles distribuídos. Diante disto, deliberou o Tribunal que se comunique, com urgência, aos Presidentes do Superior Tribunal de Justiça, dos Tribunais Regionais Federais e aos coordenadores das Turmas Recursais, bem como ao Presidente da Turma Nacional de Uniformização da Jurisprudência aos Juizados Especiais Federais, para que suspendam o envio ao Supremo Tribunal Federal dos recursos extraordinários e agravos de instrumento que tratem da referida matéria, até que este Supremo Tribunal Federal aprecie a questão. Ausentes, justificadamente, os Senhores Ministros Carlos Britto, Joaquim Barbosa e Eros Grau. Presidiu o julgamento a Senhora Ministra Ellen Gracie. Plenário, 20.09.2007."

Decisão, por sinal, em consonância com o que estabelece o artigo 543-B, do Código de Processo Civil, *in verbis*:

"Art. 543-B. Quando houver multiplicidade de recursos com fundamento em idêntica controvérsia, a análise da repercussão geral será processada nos

termos do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal, observado o disposto neste artigo.

§1º Caberá ao Tribunal de origem selecionar um ou mais recursos representativos da controvérsia e encaminhá-los ao Supremo Tribunal Federal, sobrestando dos demais até o pronunciamento definitivo da Corte.

§2º Negada a existência de repercussão geral, os recursos sobrestados considerar-se-ão automaticamente não admitidos.

§3º Julgado o mérito do recurso extraordinário, os recursos sobrestados serão apreciados pelos Tribunais, Turmas de Uniformização ou Turmas Recursais, que poderão declará-los prejudicados ou retratar-se.

§4º Mantida a decisão e admitido o recurso, poderá o Supremo Tribunal Federal, nos termos do Regimento Interno, cassar ou reformar, liminarmente, o acórdão contrário à orientação firmada.

§5º O Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal disporá sobre as atribuições dos Ministros, das Turmas e de outros órgãos, na análise da repercussão geral.”

Mantendo esta linha, em recente decisão datada de 10/06/2008, o Pleno do Supremo Tribunal Federal declarou, por unanimidade, a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que havia fixado em dez anos o prazo para o Fisco cobrar as contribuições da seguridade social devidas pelos contribuintes, entre as quais, o Finsocial.

Neste sentido, os ministros do STF entenderam que o prazo da chamada decadência tributária é de cinco anos em qualquer hipótese, inclusive quanto às contribuições previdenciárias, haja vista que o artigo 146, III, ‘b’, da Constituição Federal, estabelece que somente lei complementar pode dispor sobre a prescrição e decadência em matéria tributária.

Veja-se a “Notícia STF”, divulgada em 12 de junho último:

“STF- Contribuições sociais: apenas lei complementar pode alterar prazos de prescrição e decadência

Os ministros do Supremo Tribunal Federal (STF) reconheceram, na tarde desta quarta-feira (11), que apenas lei complementar pode dispor sobre normas gerais – como prescrição e decadência em matéria tributária, incluídas aí as contribuições sócias. A decisão se deu no julgamento dos Recursos Extraordinários (REs) 556664, 559882, 559943 e 560626, todos negados por unanimidade.

Os ministros declararam a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que havia fixado em dez anos o prazo prescricional das contribuições da seguridade social, e também a incompatibilidade constitucional do parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/77, que determinava que o arquivamento das execuções fiscais de créditos tributários de pequeno valor seria causa de suspensão do curso do prazo prescricional.

O entendimento dos ministros foi unânime. O artigo 146, III, 'b' da Constituição Federal, afirma que apenas lei complementar, pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária. Como é entendimento pacífico da Corte que as contribuições sociais são consideradas tributos, a previsão constitucional de reserva à Lei Complementar para tratar das normas gerais sobre tributos se aplica a esta modalidade.

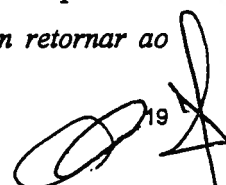
Fazenda Nacional

O procurador da Fazenda Nacional disse, durante o julgamento desta tarde, que as contribuições em debate se direcionavam para a seguridade social, e não para financiar gastos correntes da União. Segundo ele, exatamente o fato de ter como objetivo o “socorro aos mais necessitados” justificaria que fosse editada lei específica, fixando novo prazo.

Porém, se o STF entendesse pela inconstitucionalidade dos dispositivos, o procurador da Fazenda salientou que a decisão dos ministros só passasse a valer a partir de agora, e não retroagisse à data da edição das leis. O procurador revelou que a União poderia ser obrigada a devolver cerca de R\$96 bilhões, entre valores já arrecadados ou em vias de cobrança, e que se encontram nas situações previstas nesses dispositivos.

Modulação

Ao final do julgamento, após declararem a inconstitucionalidade dos dispositivos questionados pelos recursos extraordinários, os ministros decidiram retornar ao



tema em outra sessão plenária, apenas para decidir sobre a questão colocada pelo procurador da Fazenda, sobre a partir de quando passa a valer a decisão desta tarde.”

E, apreciada a ‘modulação’ dos efeitos da decisão – ou seja, a não retroatividade dos efeitos desta aos débitos já recolhidos com base no prazo declarado inconstitucional, por proposta da Fazenda, a Corte do STF decidiu:

“O Tribunal, por maioria, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio, deliberou aplicar efeitos ex nunc à decisão, esclarecendo que **a modulação aplica-se tão-somente em relação a eventuais repetições de indébitos ajuizadas após a decisão** assentada na sessão do dia 11/6/2008, **não abrangendo, portanto, os questionamentos e os processos já em curso**, nos termos do voto do relator. Ausente, justificadamente, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Plenário, 12.06.2008. (RE/559882)” (g.n.)

Ou seja, com base nesta declaração de “modulação” dos efeitos da decisão, a União não precisará devolver os valores já recolhidos com base no prazo declarado inconstitucional, salvo se os débitos ainda estiverem em fase de discussão administrativa ou judicial, como no caso presente.

Ato seguinte, para encerrar de vez a questão, também restou editada a Súmula Vinculante nº 08, a qual dispõe o que segue:

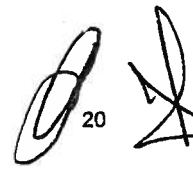
Súmula Vinculante nº 08: “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.(g.n.)

Portanto, não restam mais dúvidas sobre a questão, e este é, aliás, o entendimento que há muito venho defendendo no âmbito deste Eg. Terceiro Conselho de Contribuintes, do qual destaco os seguintes pontos:

“A respeito do disposto no §4º do artigo 150 do CTN, trago comentário do ilustre doutrinador Luciano Amaro, que diz que: “A lei só pode fixar prazo menor do que 5 (cinco) anos.” (Amaro, Luciano. Direito Tributário Brasileiro, 2ª. ed., Ed. Saraiva, 1998, p. 385).

Outrossim, observo que nos termos do artigo 146, inciso III, b, da Constituição Federal, cabe à Lei Complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.

O Supremo Tribunal Federal ao se manifestar sobre a questão:

20 

“A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios da lei complementar de normas gerais (art. 146, III, b). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (CF, art. 146, III, b; art. 149)” (STF, Plenário, RE 148754-2/RJ, excerto do voto do Min. Carlos Velloso, jun/1993).

Não restam dúvidas, portanto, que o prazo prescricional e decadencial está adstrito ao disposto no Código Tributário Nacional, não cabendo a legislação ordinária estabelecer critérios a esse respeito.”

Também em sessão da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, realizada em setembro último, várias foram as decisões neste sentido, já que foram proferidos votos em que não se reformaram as decisões proferidas no âmbito do Conselho de Contribuintes, exatamente na mesma baliza da discussão aqui travada.

Cito, pois, ementas de decisões proferidas pelo Primeiro Conselho de Contribuintes, que não sofreram reforma pela CSRF¹, e que se coadunam com o atual posicionamento, antes exarado pelo STJ e confirmado pelo STF:

“DECADÊNCIA – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – A contribuição social sobre o lucro líquido, “ex vi” do disposto no art. 149, c.c. art. 195, ambos da CF, e, ainda, em face de reiterados pronunciamentos da Suprema Corte, tem caráter tributário. Assim, em face do disposto nos arts. 146, III, “b”, da Carta Magna de 1988, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar. À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recebida pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional.” (Acórdão 107-06996, sessão de 26/02/2003 – Recurso 133442, processo nº. 10380.003520/2002-71 – Rel. José Clóvis Alves - acolhida a preliminar por maioria de votos – Recurso do Procurador julgado em 10/09/2007 – por maioria de votos, negado provimento ao Recurso Especial – Acórdão CSRF/01-05.704) – de igual teor os acórdãos 105-14843 e 105-15712, também mantidos pela CSRF,

¹ Deixo de citar as ementas da própria CSRF em razão destas ainda não estarem disponíveis.

originando os acórdãos CSRF/01-05.698 e CSRF/01-05.725, respectivamente, também de setembro/2007.

“CSL – DECADÊNCIA – APLICAÇÃO DO CTN – PRAZO QUINQUENAL – JURISPRUDÊNCIA DO STF – O prazo decadencial para constituição de crédito tributário relativo à contribuição social para a seguridade social é de 5 (cinco) anos, nos termos do art. 150, §4º do CTN, contados do fato gerador, conforme antiga jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Aplicação do art. ° do Decreto nº. 2.346/97. Recurso provido.” (Acórdão 105-14492, sessão de 16/06/2004 – Recurso 134014, processo nº. 10680.002040/2001-27 – Rel. Corinto de Oliveira Machado - acolhida a preliminar de decadência por maioria de votos – Recurso do Procurador julgado em 10/09/2007 – por maioria de votos, negado provimento ao Recurso Especial – Acórdão CSRF/01-05.703)

Verifica-se, assim, que também a Câmara Superior de Recursos Fiscais já vinha se amoldando a este entendimento.

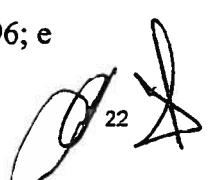
Até porque, dispõe o parágrafo único, do artigo 4º, do Decreto nº. 2.346/97:

“Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal”.

Isto posto, considerando:

1. o pronunciamento do Supremo Tribunal Federal acerca da inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº. 8.212/91, de forma que o prazo para a cobrança do crédito tributário são de cinco anos;
2. que a exigência da exação refere-se aos fatos geradores de setembro de 1989 a março de 1992;
3. que a lavratura do AIIM deu-se em 19/08/1996; e

22



4. que a Recorrente foi intimada de tal cobrança em 19/08/1996,

Considero que os períodos de setembro de 1989 a julho de 1991, constantes no presente auto de infração, foram fulminados pela decadência, uma vez que foram constituídos após o cinco anos da ocorrência do fato gerador.

No que tange ao débito referente ao mês de agosto de 1991, este não foi atingido pela decadência, uma vez que o seu fato gerador ocorreu em 30/08/1991, enquanto, como demonstrado, a ciência do Auto de Infração ocorreu em 19/08/2001.

Noutro giro, observa-se, como posto anteriormente, que o contribuinte insurgiu-se também contra a incidência da multa de ofício no lançamento para prevenir a decadência.

Neste ponto, entendo que também assiste razão ao contribuinte, uma vez que o art. 63, da Lei nº 9.430/96, dispõe, in verbis:

"Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo."

Cabe a transcrição do art. 151 do Código Tributário Nacional>

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V - a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;

VI - o parcelamento."

Outrossim, infere-se de uma simples análise dos dispositivos legais acima transcritos que nos lançamentos realizados a fim de se prevenir a decadência, não poderá

incidir a multa de ofício, desde que observado os dispostos nos incisos IV e V do art. 151, do CTN.

In casu, constata-se que o lançamento, como descrito no auto de infração, foi efetuado com a exigibilidade suspensa, que o contribuinte discutia à época o recolhimento ou não do Finsocial nos autos do MS nº 89.0007501-2.

Por conseguinte, não poderia incidir sobre o Auto de Infração combatido a multa de ofício nele constante.

Outrossim, observa-se que no Auto de Infração combatido constam débitos, cujas exigibilidades decaíram (setembro/1989 a julho/1991), bem como a multa de ofício.

Pelas razões expostas anteriormente, entendo que o Auto de Infração deverá ser retificado, a fim de que os débitos, referentes aos períodos de setembro de 1989 a julho de 1991, sejam excluídos, haja vista que o direito da fiscalização para a constituição do crédito decaiu, bem como não poderá incidir a multa de ofício sobre os períodos restantes.

Logo, só após as alterações mencionadas e que se poderá realizar o encontro de contas entre os depósitos judiciais e os débitos do contribuinte, decorrentes da falta de recolhimento do Finsocial e verificar se o valor depositado é suficiente.

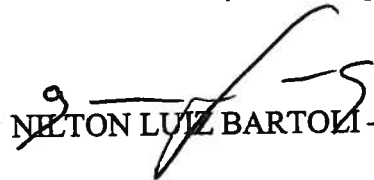
Na hipótese do valor depositado ser insuficiente, deverá os respectivos débitos ser cobrados e sobre estes sim poderá incorrer a multa de ofício.

Diante do exposto, em atendimento ao princípio da verdade material, sendo este um dos princípios norteadores do processo administrativo fiscal, converto o presente julgamento em diligência para que os autos retornem ao órgão competente, a fim de que o Auto de Infração seja retificado, de forma que sejam excluídos deste os períodos de apuração de setembro de 1989 a julho de 1991, bem como a multa de ofício em após estas alterações, seja realizado um novo encontro dos débitos do contribuinte com os depósitos judiciais convertidos em renda da União.

Cumprida a diligência, o contribuinte deverá ser intimado para que, se assim entender, se manifeste sobre a planilha elaborada pela fiscalização, bem como apresente planilha demonstrando seus cálculos.

Cumprida a diligência, tornem os autos a julgamento.

Sala das Sessões, em 18 de junho de 2009.


NELSON LUIZ BARTOLI – Relator