



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº : 10510.011167/00-12
Recurso nº : 203-119153
Matéria : COFINS
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 3ª CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : TELEVISÃO BAHIA LTDA.
Sessão de : 13 de setembro de 2004
Acórdão nº : CSRF/02-01.744

COFINS – DECADÊNCIA. O prazo para a Fazenda Nacional lançar o crédito pertinente à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins é de dez anos, contado a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o crédito da contribuição poderia haver sido constituído.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso e determinar o retorno dos autos à Câmara recorrida para o exame do mérito do recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer que negou provimento ao recurso. O Conselheiro Dalton César Cordeiro de Miranda apresentou declaração de voto.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

HENRIQUE PINHEIRO TORRES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 07 MAR 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes conselheiros: JOSEFA MARIA COELHO MARQUES, LEONARDO DE ANDRADE COUTO, FRANCISCO MAURÍCIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Processo nº : 10510.011167/00-12
Acórdão nº : CSRF/02-01.744

Recurso nº : 203-119153
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : TELEVISÃO BAHIA LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos adoto e transcrevo o relatório constante do acórdão recorrido (fls. 193/194):

"A empresa acima qualificada recorre a este Colendo Conselho da decisão proferida pela autoridade singular, que julgou procedente o lançamento, consubstanciado no Auto de Infração de fls. 03 e seguintes, decorrente de glosa da compensação de créditos inexistentes, apurando-se recolhimento a menor da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, nos períodos de apuração de abril a dezembro de 1992, com infringência aos artigos 1º, 2º e 3º da Lei Complementar nº 70/91.

Inconformada, a interessada apresenta, tempestivamente, a Impugnação de fls. 79 a 104, alegando, em preliminar, a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir os créditos tributários anteriores a dezembro de 1997, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, prejudicial ao mérito, apontando que é entendimento consagrado no STJ¹ de que, nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do CTN, ou seja, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Citando diversos Acórdãos², pondera que este também é o entendimento do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Argúi que tem direito ao crédito correspondente aos valores pagos indevidamente, a título de FINSOCIAL, nos períodos de setembro de 1989 a março de 1992, conforme DARF de fls. 135 a 149, decorrente de recolhimentos efetuados sob a égide das Leis nºs 7.689/88, 7.787/89, 7.894/89 e 8.147/90, cuja majoração de alíquota foi declarada inconstitucional pelo STF, no RE nº 150.764-1/PE, tendo compensado os recolhimentos efetuados a maior com

¹ Embargos de Divergência em RESp nº 101.407-SP, Relator Ministro Ari Pargendler

² Acórdãos nºs 103-20066, 108-05384 e 101-93210

Processo nº : 10510.011167/00-12
Acórdão nº : CSRF/02-01.744

débitos da COFINS, do período de abril a dezembro de 1992, utilizando-se da autorização expressa no art. 66 da Lei nº 8.383/91, não restando diferenças a serem cobradas.

Insurge-se contra a aplicação da multa de ofício, alegando que a mesma deve ser afastada por violar o princípio constitucional insculpido no artigo 150, inciso IV, da CF/88, apontando que busca não a declaração de inconstitucionalidade das leis pelos órgãos julgadores administrativos, mas o reconhecimento da ilegalidade praticada pelos prepostos fiscais, quando da lavratura do auto de infração.

Por fim, requer a realização de diligência para verificar a exatidão do procedimento de compensação por ela efetuado e a declaração de inexistência dos débitos exigidos.

Julgando o feito, a autoridade a quo decidiu pela procedência do lançamento, afastando as preliminares de nulidade do lançamento e de decadência apontadas, indeferindo a realização de diligência, por ser desnecessária à solução do litígio.

No mérito, enfatizando que a atividade exercida pela autuada é a de exploração de serviços de radiodifusão televisiva, conforme Contrato Social de fls. 106 a 109, e a receita é originária exclusivamente da prestação de serviços (fls. 59v e 66/74), aponta que a certeza e liquidez dos créditos pleiteados restaram incomprovados, impossibilitando a convalidação da alegada compensação, vez que o FINSOCIAL para as prestadoras de serviços é calculado à alíquota de 2% sobre o faturamento para o período em questão, ressaltando que o Plenário do STJ, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 203.477-PE, após declarar a constitucionalidade do artigo 28 da Lei nº 7.738/89, manteve a Contribuição ao FINSOCIAL para as empresas prestadoras de serviços, explicitando a legitimidade, em relação a elas, dos aumentos das alíquotas decorrentes das Leis nºs 7.787/89, 7.894/89 e 8.147/90.

Quanto à multa de ofício aplicada, informa que a inobservância à norma jurídica importa em sanção, aplicável coercitivamente, visando evitar ou reparar o dano que lhe é conseqüente e, em nosso sistema jurídico, as leis gozam de presunção de constitucionalidade, sendo impróprio acusar de confiscatória a sanção em exame.

Irresignada com a decisão monocrática, a interessada interpôs, com guarda de prazo e devidamente representada (fl. 185), o Recurso Voluntário dirigido a este Colegiado, às fls. 171 a 184, reiterando os mesmos argumentos expendidos em sua peça impugnatória.

Processo nº : 10510.011167/00-12
Acórdão nº : CSRF/02-01.744

Às fls. 186 e seguintes foi apresentado arrolamento de bens, nos termos do Decreto nº 3.717/2001 e da IN SRF/STN/SFC nº 26/2001."

Em sessão plenária de 16/10/2002, a Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes decidiu - por maioria de votos - dar provimento ao recurso voluntário do sujeito passivo, para acolher a preliminar de decadência dos lançamentos efetuados relativamente ao período de abril a dezembro/1992, conforme se verifica do Acórdão nº 203-08.482, cuja ementa se transcreve (fl. 192):

"NORMAS PROCESSUAIS - DECADÊNCIA - As contribuições sociais, dentre elas a referente à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, embora não compondo o elenco dos impostos, têm caráter tributário, devendo seguir as regras inerentes aos tributos, no que não colidir com as constitucionais que lhe forem específicas. Em face do disposto nos arts. 146, III, "b", e 149, 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 recepcionada pela Constituição Federal, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional. Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se desloca da regra geral, prevista no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150 do mesmo Código, hipótese em que o termo inicial para contagem do prazo de cinco anos é a data da ocorrência do fato gerador. Expirado esse prazo, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

Exame do mérito prejudicado.

Recurso provido para acolher a preliminar de decadência."

Dessa decisão, o Procurador-Representante da Fazenda Nacional recorreu à instância especial - ao amparo do artigo 32, inciso I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes - alegando entendimento contrário à lei tributária no tocante ao prazo decadencial de cinco anos adotado para constituição dos créditos tributários da COFINS. Segundo o recorrente, as regras jurídicas de regência da matéria são aquelas insertas na Lei nº 8.212/91, cujo artigo 45 assegura ao Fisco o prazo de dez anos para formalização de exigência da contribuição social em causa. Neste aspecto, portanto, conclui que a inobservância da referida norma resultou em *decisum* proferido contrariamente à lei (fls. 200/217).


Mediante o Despacho de fl. 218, o Presidente da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes recebeu o recurso especial interposto pelo Procurador-Representante da Fazenda Nacional, vez que devidamente observados os requisitos de admissibilidade exigidos pela Portaria MF nº 55/98.

Nas contra-razões apresentadas ao recurso especial da Fazenda Nacional (fls. 229/240), o sujeito passivo argúi ausência de prequestionamento na

Processo nº : 10510.011167/00-12
Acórdão nº : CSRF/02-01.744

defesa apresentada pelo Procurador da Fazenda Nacional. Para justificar a inaplicabilidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 à hipótese concreta dos autos, a contribuinte tece considerações no sentido de que o artigo 146 da CF/1988 reservou exclusivamente à lei complementar instituidora de normas gerais a regulamentação dos institutos da prescrição e decadência. Neste sentido, proclama que o prazo decadencial em questão deve obedecer aos ditames do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

É o relatório.

Two handwritten signatures in black ink. The first signature is a stylized 'af' and the second is a more complex signature, possibly 'Gest'.

Processo nº : 10510.011167/00-12
Acórdão nº : CSRF/02-01.744

VOTO

Conselheiro HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Relator:

O recurso apresentado pelo Procurador da Fazenda Nacional merece ser conhecido por ser tempestivo e atender aos pressupostos de admissibilidade previstos no Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A teor do relatado, o apelo ora em análise cinge-se à questão do prazo decadencial para constituição do crédito tributário referente à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins.

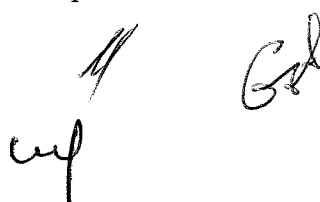
³Essa Contribuição, embora não seja tributo em sentido estrito, é uma exação que guarda natureza tributaria, sujeita ao lançamento por homologação. Por isso, as regras jurídicas que regem o prazo decadencial e a da homologação dos pagamentos antecipados, efetivamente realizados pela contribuinte, são aquelas insertas no artigo 45 da Lei 8.212/1991 e no artigo 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional, as quais devem ser interpretadas em conjunto com a norma geral estampada no artigo 173, do mesmo Código.

A literalidade do § 4º do art. 150 do CTN está assim disposta:

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.

(...)

³ Na elaboração deste voto, socorri-me da brilhante exposição do Auditor-Fiscal Odilo Blanco Lizarzaburu sobre decadência do PIS constante dos autos do processo nº 10920.000898/99-56, fls. 226 a 269.

Handwritten signatures and initials at the bottom of the page, including a large '6' and several illegible marks.

Processo nº : 10510.011167/00-12
Acórdão nº : CSRF/02-01.744

Parágrafo 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação será ele de 5 (cinco) anos, o 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 (destaquei).

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

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

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

(...)

Desta feita, a **regra geral** estabelecida no CTN é no sentido diferencia duas situações: a que o sujeito passivo antecipa o pagamento no todo ou em parte; e a que não há satisfação alguma do crédito tributário. Na primeira o prazo para a Fazenda Pública lançar os tributos começa a fluir na data de ocorrência do fato gerador, e na segunda, no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Agora, a norma específica para as contribuições que compõem a Seguridade Social, prevista no artigo 45 da Lei 8.212/1991:

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

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

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

Como se pode observar claramente no artigo 45 da Lei 8.212/1991, o prazo decadencial da contribuição para a Cofins é de 10 anos. Todavia, à primeira vista, esse artigo parece ser incompatível com as normas do § 4º do 150 e do art. 173, ambos do CTN, já que prescreve prazos diferentes para uma mesma situação jurídica. Qual prazo deve então *prevalecer*: o do CTN, norma geral tributária, ou o específico, criado por lei ordinária?

cel
cel

Primeiramente, é preciso ter presente, no confronto entre leis complementares e leis ordinárias, qual a matéria a que se está examinando. Lei complementar é aquela que, dispondo sobre matéria, expressa ou implicitamente, prevista na redação constitucional, está submetida ao quorum qualificado pela maioria absoluta nas duas Casas do Congresso Nacional.

Não raros são argumentos de que as leis complementares desfrutam de supremacia hierárquica relativamente às leis ordinárias, quer pela posição que ocupam na lista do artigo 59, CF/88, situando-se logo após as Emendas à Constituição, quer pelo regime de aprovação mais severo a que se reporta o artigo 69 da Carta Magna. Nada mais falso, pois não existe hierarquia alguma entre lei complementar e lei ordinária, o que há são âmbitos materiais diversos atribuídos pela Constituição a cada qual destas espécies normativas, como ensina Michel Temer⁴:

Hierarquia, para o Direito, é a circunstância de uma norma encontrar sua nascente, sua fonte geradora, seu ser, seu engate lógico, seu fundamento de validade numa norma superior.

(...)

Não há hierarquia alguma entre a lei complementar e a lei ordinária. O que há são âmbitos materiais diversos atribuídos pela Constituição a cada qual destas espécies normativas.

Em resumo, não é o fato de a lei complementar estar sujeita a um rito legislativo mais rígido que lhe dará a precedência sobre uma lei ordinária, mas sim a matéria nela contida, constitucionalmente reservada àquele ente legislativo.

Em segundo lugar, convém não perder de vista a seguinte disposição constitucional: o legislador complementar apenas está autorizado a laborar em termos de normas gerais. Nesse mister, e somente enquanto estiver

⁴ TEMER, Michel. Elementos de Direito Constitucional. 1993, p, 140 e 142.

Processo nº : 10510.011167/00-12
Acórdão nº : CSRF/02-01.744



tratando de normas gerais, o produto legislado terá a hierarquia de lei complementar. Nada impede, e os exemplos são inúmeros neste sentido, que o legislador complementar, por economia legislativa, saia desta moldura e desça ao detalhe, estabelecendo também normas específicas. Neste momento, o legislador, que atuava no altiplano da lei complementar e, portanto, ocupava-se de normas gerais, desceu ao nível do legislador ordinário e o produto disso resultante terá apenas força de lei ordinária, posto que a Constituição Federal apenas lhe deu competência para produzir lei complementar enquanto adstrito às normas gerais.

Acerca desta questão, veja-se excerto do pronunciamento do Supremo Tribunal Federal:

A jurisprudência desta Corte, sob o império da Emenda Constitucional nº 1/69 - e a constituição atual não alterou esse sistema - se firmou no sentido de que só se exige lei complementar para as matérias cuja disciplina a Constituição expressamente faz tal exigência, e, se porventura a matéria, disciplinada por lei cujo processo legislativo observado tenha sido o da lei complementar, não seja daquelas para que a Carta Magna exige essa modalidade legislativa, os dispositivos que tratam dela se têm com dispositivos de lei ordinária. (STF, Pleno, ADC 1-DF, Rej. Min. Moreira Alves)

E assim é porque a Constituição Federal outorgou competência plena a cada uma das pessoas políticas a quem entregou o poder de instituir exações de natureza tributaria. Esta competência plena não encontra limites, a não ser aqueles estabelecidos na própria Constituição, ou aqueles estabelecidos em legislação complementar editada no estrito espaço outorgado pelo Legislador Constituinte. É o exemplo das normas gerais em matéria de legislação tributaria, que poderão dispor acerca da definição de contribuintes, de fato gerador, de crédito, de prescrição e de decadência, mas, repise-se, sempre de modo a estabelecer normas gerais.

Neste sentido são as lições da melhor doutrina. Roque Carrazza, por exemplo, ensina que o art. 146 da CF, se interpretado sistematicamente, não dá margem a dúvida:

9  

(...) a competência para editar normas gerais em matéria de legislação tributária desautoriza a União a descer ao detalhe, isto é, ocupar-se com peculiaridades da tributação de cada pessoa política. Entender o assunto de outra forma poderia desconjuntar os princípios federativos, da autonomia municipal e da autonomia distrital.

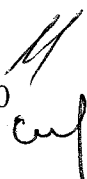
(...)

A lei complementar veiculadora de "normas gerais em matéria de legislação tributária" poderá, quando muito, sistematizar os princípios e normas constitucionais que regulam a tributação, orientando, em seu dia-a-dia, os legisladores ordinários das várias pessoas políticas, enquanto criam tributos, deveres instrumentais tributários, isenções tributárias etc. Ao menor desvio, porém, desta função simplesmente explicitadora, ela deverá ceder passo à Constituição.

De fato, como tantas vezes temos insistido, as pessoas políticas, enquanto tributam, só devem obediência aos ditames da Constituição. Embaraços porventura existentes em normas infraconstitucionais - como, por exemplo, em lei complementar editada com apoio no art. 146 da Cada Magna - não têm o condão de tolhê-las na criação, arrecadação, fiscalização etc., dos tributos de suas competências.

Dai por que, em rigor, não será a lei complementar que definirá "os tributos e suas espécies", nem "os fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes" dos impostos discriminados na Constituição. A razão desta impossibilidade jurídica é muito simples: tais matérias foram disciplinadas, com extremo cuidado, em sede constitucional. Ao legislador complementar será dado, na melhor das hipóteses, detalhar o assunto, olhos fitos, porém, nos rígidos postulados constitucionais, que nunca poderá acutilar. Sua função será meramente declaratória. Se for além disso, o legislador ordinário das pessoas políticas simplesmente deverá desprezar seus "comandos" (já que desbordantes das lindes constitucionais).

*Por igual modo, não cabe à lei complementar em análise determinar às pessoas políticas como deverão legislar acerca da "obrigação, lançamento, crédito, prescrição e **decadência** tributários". Elas, também nestes pontos, disciplinarão tais temas com a autonomia que lhes outorgou o Texto Magno. Os princípios federativo, da autonomia municipal da autonomia distrital, que se manifestam com intensidade máxima na "ação estatal de exigir tributos", não podem ter suas dimensões traduzidas ou, mesmo, alteradas, por normas inconstitucionais. (Curso de Direito Constitucional Tributário, 1995, pp. 409/10). Destaquei*



Processo nº : 10510.011167/00-12
Acórdão nº : CSRF/02-01.744

Por isso, as normas específicas serão estabelecidas em cada uma das pessoas políticas tributantes. Assim é que a União, enquanto ordem parcial e integrante da Federação, em cuja competência está a instituição das contribuições sociais, editou a Lei 8.212/1991 que fixou em seu artigo 45 o prazo de 10 (dez) anos para constituir os créditos da Seguridade Social, na qual se inclui a Cofins.

Elasteceu-se, pois, neste caso, e dentro da absoluta regularidade constitucional, o prazo decadencial para a constituição das contribuições sociais para 10 anos, tal prazo, quando não fixado em lei específica, aí sim é de 05 anos, como estabelecido na norma geral.

Repise-se que a regra geral é no sentido de que a lei instituidora de cada uma das exações de natureza tributaria, editada no âmbito das pessoas políticas dotadas de competência constitucional para institui-las, é que vai fixar os prazos decadenciais, cuja dilação vai depender da opção política do legislador.

Ao lado da regra geral, o legislador complementar adiantou-se ao legislador ordinário de cada ente tributante e fixou norma subsidiária que poderá ser utilizada pelas pessoas políticas dotados de competência tributária. Vale dizer, o legislador ordinário, ao instituir uma exação de natureza tributária, poderá silenciar a respeito do prazo decadencial da exigência então instituída. Neste caso, aplica-se a norma do § 4º do art 150 ou a do art. 173 do CTN, isto é, no silêncio do legislador ordinário da União, dos Estados, dos Municípios ou do Distrito Federal, aplicar-se-á os prazos previstos no CTN. Mas, repita-se, apenas subsidiariamente, de modo que, a qualquer momento, cada legislador competente para instituir determinada exação, poderá fixar prazo diverso, como fez a União, no caso específico da Cofins e das demais contribuições para a Seguridade Social.

Por outro lado, o Código Tributário Nacional foi recepcionado pelo ordenamento jurídico inaugurado em 1988, na forma do artigo 34, parágrafo 5º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. Face ao princípio da recepção,

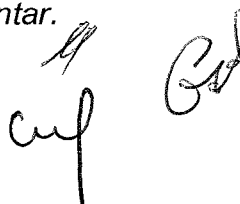
Processo nº : 10510.011167/00-12
Acórdão nº : CSRF/02-01.744

a legislação anterior é recebida com a hierarquia atribuída pela Constituição vigente às matérias tratadas na legislação recepcionada. Isto significa que uma lei ordinária poderá ser recepcionada com eficácia de lei complementar, desde que veiculadora de matéria que a Constituição recepcionadora exija seja tratada em lei complementar. O contrário também pode acontecer. Uma lei complementar poderá ser recepcionada apenas com força de lei ordinária, desde que portadora de matérias para as quais a Constituição recepcionadora não mais exija lei complementar. E pode acontecer, ainda, que a recepção seja em parte com força de lei complementar e em parte com os atributos de lei ordinária. Exatamente o que aconteceu com o Código Tributário Nacional. A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 146, inciso III, exige lei complementar para estabelecer normas gerais em matéria tributária. Portanto, naquilo que o Código trata de normas gerais em matéria de legislação tributária, foi recepcionado com hierarquia de lei complementar. De outra parte, nas matérias que não veiculem normas gerais em matéria de legislação tributária, o Código é apenas mais uma lei ordinária. Por exemplo, o CTN quando trata de percentual de juros de mora, evidentemente, neste aspecto, não veicula norma geral, portanto, pode ser alterado por lei ordinária, tanto é verdade, que, atualmente os juros moratórios são calculados, por força de lei ordinária, com base na Taxa Selic.

Assim, tanto o § 4º do art. 150 do CTN como o art. 173 desse diploma legal, encerram **normas gerais** em matéria de decadência, competindo à lei de cada entidade tributante dispor sobre as normas específicas.

Nesta linha é o aporte doutrinário de Wagner Balera, ao afirmar que no sistema da Constituição de 1988 foram discriminadas todas as hipóteses em que a matéria deve ser objeto de lei complementar, pelo que se retira do legislador ordinário parcela de competência para tratar do assunto. É o que ocorre na seara do Direito Tributário.

Nesse campo, o art. 146 da Constituição de 1988 atribui papel primacial à lei complementar.

Handwritten signatures and initials, including a large 'C' and 'S' and a smaller signature.

Fonte principal da nossa disciplina, por intermédio da lei complementar são veiculadas as normas gerais em matéria de legislação tributária.

Adverta-se, para lago, que a específica função da lei complementar tributária é em tudo e por tudo distinta da função básica da lei ordinária. Somente esta última restou definida, pela Lei Magna, como fonte primária dos diversos tipos tributários. Somente em caráter excepcional o constituinte impôs - como veículo apto a descrever o fato gerador do tributo - o tipo normativo da lei complementar.

É o que se dá, em matéria de contribuições para o custeio da seguridade social, quando o legislador delibera exercer a chamada competência residual (prevista no art. 154, inciso I, combinado com o artigo 195, § 4º, da Lei Suprema).

No quadro atual das fontes do direito tributário, cumpre sublinhar, não se pode considerar a lei complementar espécie de requisito prévio para que os diversos entes tributantes (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) exerçam as respectivas competências impositivas, como parece à certa doutrina.

(...)

*Convalescem, também agora, no ordenamento normativo brasileiro, as competências do legislador complementar - que editará as normas gerais - com as do legislador ordinário - que elaborará as normas específicas - para disporem, dentro dos diplomas legais que lhes cabe elaborar, sobre os temas da prescrição e da **decadência** em matéria tributária.*

*A norma geral é, disse o grande Pontes de Miranda: "uma lei sobre leis de tributação". **Deve, a lei complementar** de que cuida o art. 146, III, da Superlei, **limitar-se a regular** o método pelo qual será contado o **prazo de prescrição**; deve dispor sobre a interrupção da prescrição e fixar regras a respeito do reinício do curso da prescrição.*

***Todavia, será a lei de tributação o lugar de definição do prazo de prescrição aplicável a cada tributo.** (Wagner Balera, Contribuições Sociais - Questões Polêmicas, Dialética, 1995, pp. 94/96). Negritei*

Com estas inatacáveis conclusões, e nem poderia ser diferente, concorda Roque Antonio Carrazza⁵:

⁵ (curso de Direito Constitucional Tributário, 1995, pp. 412/13)

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

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

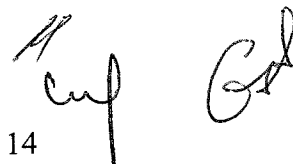
Neste particular, poderá, aliás, até criar causas novas (não contempladas no Código Civil brasileiro), considerando as peculiaridades do direito material violado.

Todos estes exemplos enquadram-se, perfeitamente, no campo das normas gerais em matéria de legislação tributária.

Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar, entrar na chamada "economia interna", vale dizer nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas. Estas, ao exercitarem suas competências tributárias, devem obedecer, apenas, às diretrizes constitucionais. A criação in abstrato de tributos, o modo de apurar o crédito tributário e a forma de se extinguirem obrigações tributária, inclusive a decadência e a prescrição, estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma poderá restringir, nem, muito menos, anular.

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

Nesse sentido, os arts. 173 e 174, do Código Tributário Nacional, enquanto fixam prazos decadenciais e prescricionais, tratam de matérias reservadas à lei ordinária de cada pessoa política. Portanto, nada impede que uma lei ordinária federal fixe novos prazos prescricionais e decadenciais para um tipo de tributo federal.



Processo nº : 10510.011167/00-12
Acórdão nº : CSRF/02-01.744

Diante do exposto, não se pode deixar de reconhecer que o prazo decadencial para constituir o crédito tributário relativo às contribuições da seguridade social, dentre as quais está inserida a Cofins, é de 10 anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

Diante disso, a decadência declarada no acórdão recorrido, não se verificou, pois o auto de infração foi lavrado antes de exaurido o prazo decenal para constituição da contribuição, vez que a ciência deu-se em 19/12/2000 e os créditos tributários lançados referem-se a fatos geradores ocorridos no período compreendido entre 30/04/1992 e 31/12/1992.

Por essas razões, dou provimento ao recurso especial apresentado pelo procurador da Fazenda Nacional e determino o retorno dos autos à Câmara recorrida para apreciar o mérito da exigência fiscal.

Sala das Sessões-DF, em 13 de setembro de 2004.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES



Processo nº : 10510.011167/00-12
Acórdão nº : CSRF/02-01.744

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

Em deferência a meus pares, entendo, com relação à preliminar de decadência para a COFINS, reclamada em preliminar pela interessada, promover a presente declaração de voto.

Como é cediço, meu entendimento pessoal sobre a matéria é pela aplicação do prazo decadencial de 05 (cinco) anos para a COFINS, lastreado, friso, pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF) e, inclusive, do próprio Superior Tribunal de Justiça (STJ), em sentido contrário a que utilizada e empregada nesses autos pela Fiscalização.

A questão em debate, entretanto e pela Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho de Contribuintes, a larga maioria e com minha opinião divergente, votou pelo reconhecimento do prazo decendial para a COFINS.

Assim, curvo-me à jurisprudência majoritária dessa Câmara Superior, mesmo porque, senão nesta esfera administrativa, tenho a certeza de que o tema restará definitivamente esclarecido e resolvido, oportunidade em que poderei defender meu posicionamento pessoal.

É minha declaração de voto.

Sala das Sessões-DF, em 13 de setembro de 2004. *U*


DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA