



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº 10675.003269/2002-39
Recurso nº 303-129.315 Especial do Procurador
Matéria FINSOCIAL - FALTA DE RECOLHIMENTO
Acórdão nº 03-005.267
Sessão de 13 de fevereiro de 2007
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ABC PROPAGANDA S/A

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/12/1991 a 31/03/1992

FINSOCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. LANÇAMENTO. FATO GERADOR OCORRIDO A PARTIR DE JULHO DE 1991. PREJUDICIAL DE MÉRITO. DECADÊNCIA. REJEIÇÃO.

O direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo ao Finsocial extingue-se com o decurso do prazo de dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Recurso Especial do Procurador Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Carlos Henrique Klaser Filho (Relator), Luis Antonio Flora e Nilton Luiz Bartoli que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Otacílio Dantas Cartaxo.

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

Antonio Carlos Atulim - Redator *ad hoc*

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo, Carlos Henrique Klaser Filho, Judith do Amaral Marcondes, Luís Antonio Flora, Anelise

Daudt Prieto, Nilton Luiz Bártoli, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antônio Gadelha Dias (Presidente à época do julgamento).

Relatório

Nos termos do art. 17, III, do RICARF¹, incumbiu-me o Senhor Presidente do Colegiado de formalizar o Acórdão nº 03-05.267, tendo em vista que o relator originário, Conselheiro Carlos Henrique Klaser Filho, e o redator designado, Conselheiro Otacílio Dantas Cartaxo, deixaram o colegiado antes da formalização e assinatura do acórdão.

Para o fim de formalizar o relatório, valho-me da minuta deixada na secretaria pelo ilustre relator originário, na qual apenas alterei as citações das folhas do processo físico para as folhas do processo digitalizado no e-processo:

"Trata-se o presente caso de Auto de Infração para exigir do contribuinte valores não recolhidos do Finsocial referente aos períodos de apuração 12/1991 a 03/1992.

Irresignado, o contribuinte apresentou Impugnação às fls. 94/103 alegando decadência do direito de lançar, conforme art. 150, § 4º, ou mesmo o art. 173, I do CTN.

Na decisão de 1ª instância administrativa, a Turma julgadora da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora/MG, julgou o lançamento procedente, entendendo que o prazo decadencial é de 10 anos e que compete à autoridade administrativa de julgamento, a análise da conformidade da atividade do lançamento com as normas vigentes.

Devidamente intimado da decisão, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário (fls. 126/139), onde são ratificados os argumentos expendidos na Impugnação.

Assim sendo, os autos foram encaminhados à Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes para julgamento que, por maioria dos votos, acolheu a preliminar de decadência, tendo a Fazenda Nacional o prazo de 5 anos para constituir crédito tributário.

Devidamente intimada da decisão, a Fazenda Nacional, ora Recorrente, insatisfeita com a decisão que deu provimento ao Recurso Voluntário do contribuinte, apresentou Recurso Especial (fls. 173/180), com fulcro no artigo 5º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Apresentadas as contra-razões (189/203), os autos foram encaminhados à esta Turma para julgamento.

É o relatório.

Voto Vencido

¹ Art. 17. Aos presidentes de turmas julgadoras do CARF incumbe dirigir, supervisionar, coordenar e orientar as atividades do respectivo órgão e ainda:

(...)

III - designar redator ad hoc para formalizar decisões já proferidas, nas hipóteses em que o relator original esteja impossibilitado de fazê-lo ou não mais compo

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, Redator *ad hoc*

Para o fim de formalizar o voto vencido, valho-me da minuta entregue à secretaria pelo ilustre relator originário:

"O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional encontra-se tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual, conheço do recurso.

De início, antes de adentrar no mérito, mister se faz verificar se ocorreu a decadência do direito da Fiscalização de efetuar o lançamento dos créditos tributários.

De fato, o prazo de decadência dos tributos sujeitos ao regime de homologação encontra-se previsto no § 4º, do artigo 150, do CTN, que estabelece:

"...

§ 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."

No caso em questão, verifica-se que existem valores de FINSOCIAL recolhidos e/ou declarados pela Recorrente relativos aos fatos geradores ocorridos de 12/1991 a 03/1992, conforme consta do Auto de Infração, sendo tais valores devidamente considerados pelo Fisco quando da lavratura do presente Auto de Infração.

Todavia, o lançamento de ofício somente se deu em **06/11/2002**, com a ciência do contribuinte nesta mesma data, quando, então, decorridos mais de 5 (cinco) anos desde as datas em que ocorreram os fatos geradores.

Conclui-se, portanto, que o Fisco permaneceu inerte por prazo superior ao fixado no § 4º, do artigo 150, do CTN, decorrendo disto a decadência do seu direito de constituir o crédito tributário.

Ao contrário da decisão recorrida, não se trata do prazo a que se refere a Lei n.º 8.212/91 ou o Decreto-Lei n.º 2.049/83, mas daquele aludido pelo artigo 173, do CTN, pois compete à lei complementar, e não à legislação ordinária dispor sobre o prazo de decadência para constituição do crédito tributário pela Fazenda Pública.

Isto posto, voto no sentido de NEGAR provimento ao Recurso Especial, mantendo, em todos os seus termos, a decisão de segunda instância.

É como voto."

Antonio Carlos Atulim

Voto Vencedor

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, Redator *ad hoc*

A controvérsia cinge-se em saber se o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais, sujeitas à sistemática do chamado “lançamento por homologação”, deve ser contado por uma das regras previstas no CTN ou pela regra prevista no art. 45, da Lei nº 8.212/91. Eis a transcrição dos dispositivos legais que regem a espécie:

O art. 150, § 4º do CTN estabelece o seguinte:

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

(grifei)

O art. 173 do CTN assim estabelece:

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;

E, por fim, o art. 45 da Lei nº 8.212/91 assim estabelece:

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

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

(...)

Como se pode observar, o art. 45 da Lei nº 8.212/91 fixou prazo de decadência para a Seguridade Social “**apurar e constituir seus créditos**” e não um novo prazo para homologação do lançamento diverso daquele referido no art. 150, § 4º do CTN.

Portanto, nas hipóteses em que o contribuinte introduz no sistema norma individual e concreta consistente no autolancamento e sobrevém o fato jurídico da homologação tácita, não há como invocar o art. 45, da Lei nº 8.212/91 para lançar de ofício eventuais diferenças, pois o legislador escreveu no art. 156, VII do CTN que ***Extinguem o crédito tributário: (...) VII o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º.***

Reforça esta interpretação o fato de o art. 74, § 5º da Lei nº 9.430/96, estabelecer que (...) ***O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.(...)***. O legislador, ao fixar prazo único de cinco anos para a homologação tácita das compensações declaradas à Receita Federal, sem distinguir entre impostos e contribuições sociais, referendou a interpretação acima, pois o Fisco não poderá invocar o prazo do art. 45, da Lei nº 8.212/91, se após cinco anos contados da data da apresentação da declaração de compensação, detectar que houve compensação indevida de contribuições sociais.

Por outro lado, na hipótese de não restar configurado o lançamento por homologação, o transcurso do prazo de cinco anos contados da ocorrência o fato imponível não terá relevância jurídica para gerar a homologação tácita e a conseqüente extinção do crédito tributário ditada pelo art. 156, VII do CTN.

Nesta hipótese, surge o problema de determinar se o prazo de decadência para lançar as contribuições destinadas ao custeio da Seguridade Social deve ser contado pelo art. 173, I do CTN ou pelo art. 45, I, da Lei nº 8.212/91.

A escolha entre um e outro dispositivo significa confrontar uma lei ordinária com uma lei complementar em sentido material e tal confronto encerra um juízo de inconstitucionalidade, uma vez que não existe lei ilegal.

De fato, o que existe é lei inconstitucional. Quando ocorre o choque entre lei ordinária e lei complementar o que se tem é uma hipótese de inconstitucionalidade e não de ilegalidade.

No direito pátrio a lei complementar foi concebida pelo constituinte para integrar certas normas constitucionais caracterizadas pela doutrina norte-americana como *not-self executing*, ou como normas de eficácia limitada e normas programáticas, caso se prefira adotar a classificação proposta pelo Professor José Afonso da Silva. Assim, a lei complementar no direito brasileiro tem natureza ontológico-formal, pois a par de o constituinte ter estabelecido *a priori* as matérias sobre as quais deveria dispor; a lei complementar passou a constar do processo legislativo da União, estabelecendo-se uma maioria qualificada para sua votação e aprovação no parlamento (art. 69 da CF/88). Pode-se dizer seguramente, como fez Paulo de Barros Carvalho, que a própria constituição concebeu uma hierarquia formal e uma hierarquia material entre a lei complementar e a lei ordinária, sendo que no caso de choque entre ambas, a solução deve se dar no âmbito do controle de constitucionalidade e não no âmbito dos critérios da Teoria Geral do Direito para dirimir antinomias. É o que alguns constitucionalistas chamam de inconstitucionalidade de segundo grau.

Esta questão já foi enfrentada pelo STJ conforme se observa na seguinte ementa:

**"DIREITO PROCESSUAL EM MATÉRIA FISCAL – CTN –
CONTRARIEDADE POR LEI ORDINÁRIA-
INCONSTITUCIONALIDADE.**

Constitucional. Lei Tributária que teria, alegadamente, contrariado o Código Tributário Nacional. A lei ordinária que eventualmente contrarie norma própria de lei complementar é inconstitucional, nos termos dos precedentes do Supremo Tribunal Federal (RE 101.084-PR, Rel. Min. Moreira Alves, RTJ no 112, p. 393/398), vício que só pode ser reconhecido por aquela Colenda Corte, no âmbito do recurso extraordinário. Agravo regimental improvido" (Ac. unânime da 2ª Turma do STJ - Agravo Regimental 165.452-SC - Relator Ministro Ari Pargendler - D.J.U. de 09.02.98)"

Desse modo, por envolver um juízo de inconstitucionalidade, os órgãos administrativos de julgamento não podem afastar a incidência do art. 45, da Lei nº 8.212/91 por suposta incompatibilidade com o CTN, enquanto não atuar o mecanismo de controle da constitucionalidade previsto no art. 102, III, "b" ou no art. 103 da CF/88, sob pena de usurpar a competência do Poder Judiciário.

Em suma: em se tratando de contribuições da Seguridade Social, se ocorrer o lançamento por homologação e sobrevier o fato jurídico da homologação tácita, o crédito tributário estará extinto por força do art. 156, VII do CTN. Ao contrário, se não existir autolancamento a ser homologado, não haverá extinção do crédito tributário nos termos do art. 156, VII do CTN e, neste caso, incidirá a regra do art. 45, da Lei nº 8.212/91 até que sua inconstitucionalidade venha a ser declarada pelo STF.

No caso concreto, os demonstrativos elaborados pela fiscalização revelam que **não houve o pagamento antecipado** da contribuição nos meses de dezembro de 1991 a março de 1992 (fl. 86 do processo eletrônico).

Sendo assim, não restou configurado o lançamento por homologação, devendo prevalecer a regra do art. 45 da Lei nº 8.212/91.

Considerando que o contribuinte tomou ciência do auto de infração por via postal em 12 de novembro de 2002, permanecem hígidos todos os períodos de apuração abarcados pelo lançamento de ofício.

Com esses fundamentos, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional.

Antonio Carlos Atulim