



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 10680.016801/00-01
Recurso nº : 130.180
Matéria : CSL – Anos: 1991 a 1995
Recorrente : VERBA ADMINISTRADORA DE CONSÓRCIOS LTDA.
Recorrida : DRJ - BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 21 de agosto de 2002
Acórdão nº : 108-07.064

CSL – DECADÊNCIA – Por força do disposto no art. 45, I, da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, é de 10 (dez) anos o prazo de decadência das contribuições destinadas à Seguridade Social.

CSL – COISA JULGADA – FALTA DE LEI COMPLEMENTAR – ALTERAÇÃO DO ESTADO DE DIREITO – ART. 471, I, DO CPC
Havendo decisão judicial declarando a inconstitucionalidade da Contribuição Social sobre o Lucro instituída pela Lei 7689/88, em razão de falta de lei complementar, a coisa julgada é abalada se alterado o estado de fato ou de direito, nos termos do art. 471, I, do CPC. Nesse caso, a alteração do estado de direito deve se referir à formalidade da norma instituidora da CSL prevista na decisão judicial, qual seja a falta de edição de lei complementar, o que ocorreu com a Lei Complementar 70/91, cujo artigo 11 convalidou as normas jurídicas veiculadas pela Lei 7689.

RETIFICAÇÃO DO SALDO DEVEDOR DE CORREÇÃO MONETÁRIA – NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO – Para que se acate pedido de retificação de cálculo do tributo apresentado para homologação, há que ser apresentada retificação da declaração correspondente e a respectiva demonstração do erro cometido.

Preliminares rejeitadas.
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VERBA ADMINISTRADORA DE CONSÓRCIOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas, vencidos os Conselheiros José Henrique Longo (Relator), Luiz Alberto Cava Maceira e Tânia Koetz Moreira que acolhiam a de decadência, quanto aos anos de 1991 a 1994, e no mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e

Processo nº : 10680.016801/00-01
Acórdão nº : 108-07.064

voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Manoel Antônio Gadelha Dias.


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE e REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 19 SET 2002

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.



Processo nº : 10680.016801/00-01
Acórdão nº : 108-07.064

Recurso nº : 130.180
Recorrente : VERBA ADMINISTRADORA DE CONSÓRCIOS LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento de CSL dos períodos de dezembro/1991, dezembro/1992, meses do ano de 1993 e 1994 e dezembro/1995, por falta de declaração e recolhimento da contribuição social.

Segundo consta do Termo de Verificação Fiscal de fls. 10/13, o contribuinte impetrou mandado de segurança para o não recolhimento da CSL; a União interpôs ação rescisória, mas manteve-se a decisão da inconstitucionalidade do art. 8º da Lei 7689/88. A empresa impetrou outros mandados de segurança para afastar exigências de antecipações.

A 2ª Turma da Delegacia de Julgamento em Belo Horizonte manteve em parte o lançamento e a ementa é a seguinte:

RECONHECIMENTO DE INCONSTITUCIONALIDADE. LIMITES OBJETIVOS DA COISA JULGADA. A declaração de inconstitucionalidade da Lei n. 7689, de 1988 e a exclusão de sua eficácia, em caráter permanente e definitivo, só poderiam ser obtidas mediante ação direta de inconstitucionalidade. Na via incidental, o reconhecimento da inconstitucionalidade constitui pressuposto da decisão e apenas afasta a aplicação da lei ao caso concreto, mas a lei continua a vigorar. A Lei n. 8212, de 1991 por si só legitima a exigência de Contribuição Social Sobre o Lucro.

DECADÊNCIA. As normas jurídicas que versam sobre as contribuições dispõem que o prazo decadencial é de 10 (dez) anos.

MULTA DE OFÍCIO. No caso de lançamento de ofício, o autuado está sujeito ao pagamento de multa sobre os valores do tributo e contribuição devidos, nos percentuais definidos na legislação de regência.

Processo nº : 10680.016801/00-01
Acórdão nº : 108-07.064

JUROS DE MORA. Os juros de mora são devidos após o vencimento legal da obrigação tributária, a partir do qual ela se torna exigível e nos percentuais definidos na legislação de regência.

BASE DE CÁLCULO DA CSLL. As adições e exclusões, ao lucro líquido, para apuração da base de cálculo da CSLL são aquelas legalmente autorizadas.

Inconformada, a empresa interpôs recurso voluntário no qual constam as seguintes argumentações, em síntese:

Preliminarmente:

- a) a recorrente goza de coisa julgada, em face do MS 89.001665-2 (10ª Vara Federal de Belo Horizonte), que declarou inconstitucional a Lei 7689/88
- b) a totalidade dos fatos geradores já havia sido alcançada pela decadência quando efetuado o lançamento, exceto o fato gerador de 31/12/1995;
- c) o enquadramento legal da autuação está incorreto; toda legislação se remete à Lei 7689 que foi declarada inconstitucional para a recorrente;

Mérito:

- d) deve ser excluído da base de cálculo o saldo devedor da correção monetária (Lei 8200) e corrigido o equívoco de no ano de 1995 lançar valores a título de imposto e contribuições não pagos.

A recorrente apresentou carta de fiança emitida pelo Unibanco (fls. 380/381).

É o Relatório.

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page.

Processo nº : 10680.016801/00-01
Acórdão nº : 108-07.064

VOTO VENCIDO

Conselheiro JOSÉ HENRIQUE LONGO, Relator

Estão presentes os pressupostos para admissibilidade do recurso, motivo pelo qual é conhecido.

Alega a recorrente que, com exceção do montante apurado em dezembro/95, todo o crédito tributário já havia sido atingido pela decadência.

É cristalino o atual entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste 1º Conselho de Contribuintes de que somente até o ano de 1991 o lançamento do tributo (IR ou CSL) era por declaração, e que a partir desse período – como é o caso em tela – o lançamento é considerado por homologação.

Assim, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, é extinto o crédito tributário pela decadência, se expirado o prazo de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Cabe contudo reflexão sobre o art. 45 da Lei 8212/91 que determina o prazo de 10 anos para o lançamento de contribuição social, nos seguintes termos:



Processo nº : 10680.016801/00-01
Acórdão nº : 108-07.064

"Art. 45. O direito de a 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;

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

A reflexão necessária foi muito bem exposta no voto da eminente Conselheira Tania Koetz Moreira (Acórdão 108-06.992), cujo trecho abaixo transcrito demonstra seu raciocínio:

A regra geral de decadência, no sistema tributário brasileiro, está definida no artigo 173 do Código Tributário Nacional, da seguinte forma:

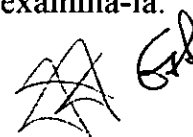
Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

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.

A Lei nº 8.212/91, tratando especificamente da Seguridade Social, introduziu prazo maior de decadência, mantendo termo *a quo* idêntico ao do CTN (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido feito o lançamento ou a data da decisão anulatória, quando presente vício formal).

Poder-se-ia argumentar que à lei ordinária não caberia introduzir ou modificar regra de decadência tributária, matéria reservada à lei complementar, nos termos do artigo 146, inciso III, alínea b, da Constituição Federal. Todavia, a discussão acerca da constitucionalidade de lei extrapola a competência atribuída aos órgãos administrativos, e não cabe aqui examiná-la.



Processo nº : 10680.016801/00-01
Acórdão nº : 108-07.064

Portanto, abstraindo-se a questão da constitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, deve-se concluir que, para as contribuições submetidas à regra nele estipulada, **aquele prazo que, pelo artigo 173 do CTN é de cinco anos, passa a ser de dez anos.** O artigo 45 da Lei nº 8.212/91 trata do **mesmo instituto** tratado no artigo 173 do CTN, impondo-lhe prazo mais dilatado.

Todavia, é ponto já pacificado, tanto na jurisprudência administrativa quanto na judicial, que, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, prevalece o preceito contido no artigo 150 do mesmo Código Tributário Nacional, cujo parágrafo 4º estabelece que se considera homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário no prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

É também unânime o entendimento de que a Contribuição Social sobre o Lucro inclui-se entre as exações cujo lançamento se dá por homologação. Assim sendo, na data da ocorrência do fato gerador (antes, portanto, de iniciarse a contagem do prazo de que tratam o artigo 173 do CTN ou o artigo 45 da Lei nº 8.212/91), iniciou-se o prazo do artigo 150, § 4º, do CTN. Transcorridos daí cinco anos, sem que a Fazenda Pública se manifeste, homologado está o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

Da mesma forma como não se pode ler o artigo 173 do CTN isoladamente, sem atentar-se para a regra excepcional do artigo 150, também o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 não pode ser lido ou aplicado abstraindo-se as demais regras do sistema tributário. Ao contrário, sua interpretação há que ser sistemática,

Handwritten signature and initials, possibly reading 'Gal'.

Processo nº : 10680.016801/00-01
Acórdão nº : 108-07.064

única forma de torná-la coerente e harmoniosa com a lei que lhe é hierarquicamente superior.

Note-se que a homologação do lançamento, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, se dá em cinco anos contados do fato gerador, **se a lei não fixar prazo diverso**. Ora, a Lei nº 8.212/91 não fixa qualquer prazo para homologação de lançamento, no caso das contribuições para a Seguridade Social. Deve prevalecer, portanto, aquele do artigo 150 do CTN, salvo na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, hipótese expressamente excepcionada na parte final de seu parágrafo 4º. Ocorrida essa hipótese, volta-se à **regra geral** do instituto da decadência, ou seja, a do artigo 173 do Código Tributário Nacional, para os tributos em geral, e a do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, para as contribuições aí abrangidas.

Em assim sendo, o lançamento sob exame, alcançando o período de dezembro de 1991 a dezembro de 1994, foi efetuado quando já transcorrido o prazo de cinco anos estabelecido no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, de vez que o auto de infração foi lavrado apenas em 19/12/2000.

Em suma, sendo a CSL tributo classificado como lançamento por homologação, e tendo transcorrido prazo superior a 5 anos (art. 150, § 4º, CTN) desde o fato gerador e até o lançamento de ofício, é inquestionável a extinção de eventual crédito tributário em face da decadência.

De mais a mais, não há que se falar em prazo decadencial de 10 anos para as contribuições sociais, previsto na Lei 8212/91, uma vez que somente lei complementar pode estabelecer limitações ao poder de tributar (Constituição Federal, art. 146, II), inclusive acerca de decadência (inciso III, *b*), e, no atual sistema jurídico, a

Processo nº : 10680.016801/00-01
Acórdão nº : 108-07.064

norma desse nível hierárquico que estabelece a decadência para tributos é o Código Tributário Nacional, e lá está previsto o prazo de 5 anos (art. 150, § 4º). Nesse sentido decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais deste colegiado na sessão de 17/4/2001 (Acórdão CSRF/1-3.348), além de noutras oportunidades (v.g. CSRF/1-3.906).

Contudo, tendo restado vencido nesta preliminar, serão apreciados os demais argumentos levando em conta todos os períodos-bases.

Outra alegação preliminar é no sentido de que a recorrente goza de coisa julgada e que a capitulação legal é a Lei 7689, que foi declarada inconstitucional no mandado de segurança.

Inicialmente cabe esclarecer que o enquadramento legal, à fl. 05 dos autos, é a Lei 8212/91, de modo que a afirmação do contribuinte neste particular está incorreta.

A questão apresentada diz respeito à coisa julgada em matéria tributária. A empresa ora recte. obteve decisão judicial no sentido de que não fosse compelida a recolher a contribuição social sobre o lucro instituída pela Lei 7689/88, sendo que ela, mesmo após a Lei 8212/91, continuou a não recolher a contribuição.

Entendo como premissa básica para a análise a descrição dos seguintes fatos:

- a) o pedido do mandado de segurança é para que a recte. fosse protegida contra o *pagamento da contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, destinada ao financiamento da seguridade social (art. 1º da medida Provisória n. 22/88 e da Lei Federal n. 7689/88 (fl. 41/42)*



Processo nº : 10680.016801/00-01
Acórdão nº : 108-07.064

- b) o fundamento acatado pela decisão do Tribunal Regional Federal – 1ª Região para conceder a segurança foi de que faltava lei complementar, nos termos do art. 146, III, cc 149 da CF

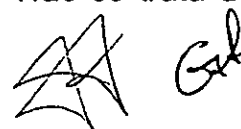
A identificação da causa de pedir é premissa básica, porque, de acordo com os ensinamentos de José Frederico Marques, citado no Acórdão da Apelação Cível 55.477-2 do Tribunal de Justiça de São Paulo: *A coisa julgada alcança a parte dispositiva da sentença ou acórdão, e ainda o fato constitutivo do pedido (a **causa petendi**). As questões que se situam no âmbito da **causa petendi**, igualmente se tornam imutáveis, no tocante à solução que lhes deu o julgamento, quando essas questões se integram no fato constitutivo do pedido.* E mais adiante, com apoio de Liebman, observa que a parte dispositiva da sentença *deve ser entendida em sentido substancial e não apenas formalístico, de modo que compreenda não apenas a frase final da sentença, mas também tudo quanto o Juiz porventura haja considerado e resolvido acerca do pedido feito pelas partes.*

A princípio, a coisa julgada de mandado de segurança em matéria tributária abrange apenas o ano da ação judicial, nos termos da Súmula 239 do Supremo Tribunal Federal. Porém, a Súmula diz respeito apenas a julgamento de um tributo objeto de um determinado lançamento, verbis:

Súmula 239 – Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores.

Vejo contudo que se refere à cobrança de um imposto em um determinado exercício, estando, pois, obrigatoriamente envolvidos elementos de fato que serviram de base para a cobrança, tais como apuração do lucro líquido, adições, exclusões, etc.

Diferente é o caso em tela, cuja discussão é sobre a legitimidade da CSL perante a Constituição Federal, por falta de lei complementar. Não se trata de



Processo nº : 10680.016801/00-01
Acórdão nº : 108-07.064

"declaração de cobrança indevida em determinado exercício", mas de declaração de inconstitucionalidade do tributo por falta de requisito formal para sua instituição.

Por outras palavras, a Súmula é útil para casos de lançamento de determinado tributo anual, pois se obtida decisão no sentido de anular o lançamento por vícios no procedimento administrativo, não pode o contribuinte arguir coisa julgada para obstar lançamentos de exercícios posteriores, produzidos por outros procedimentos administrativos.

O próprio Supremo Tribunal Federal impõe esse limite à Súmula de sua edição:

(...) Outro tanto não sucede, porém, quando de lançamento de lançamento não se trate, senão do imposto em si mesmo. É o que adverte o mesmo expositor italiano (*Raneletti*) quando acrescenta que, tratando-se embora de imposto continuativo e de obrigação periódica, o julgado proferido conserva a sua eficácia mesmo nos períodos sucessivos, nos casos em que a controvérsia não se tenha limitado à qualidade e quantidade da matéria imponible, mas tenha abrangido outros aspectos não suscetíveis de revisão (existência legal do imposto, tributabilidade). E a razão, acrescenta, é que a revisão não muda nem a causa nem a natureza jurídica da obrigação, e sim a soma exigida. (...) (*Agravo de Petição 11.227, rel. Min. Castro Nunes*).

Coisa julgada. Matéria tributária.

Sentença proferida em execução fiscal não faz coisa julgada quanto à ilegitimidade, em tese, da cobrança de certo tributo, visto que, por sua natureza, esse processo diz respeito estrito aos exercícios discutidos nos próprios autos (...)

Nos RR.EE. 68.253, 73.579 e 93.048, esta Corte privilegiou a coisa julgada em matéria tributária, quando afirmada, em sede judicial própria, a intributabilidade. (*Rext. 99.458-1/SP, rel. Min. Francisco Rezek*).

Por outro lado, a própria recorrente solicita que os efeitos do julgado se estendam enquanto pendente a decisão final do Mandado de Segurança.

Processo nº : 10680.016801/00-01
Acórdão nº : 108-07.064

Porém, o aspecto mais relevante é que não pode deixar de ser considerado é o de que houve alteração na legislação, cuja inconstitucionalidade a recorrente sustenta *ad eternum*. É de notar que a decisão do mandado de segurança indicada pela recorrente como manto para exigências do lançamento aprecia a Lei 7689/88.

Porém, os fatos que ensejaram o lançamento são relativos a 1995, época em que já vigoravam a Lei 8212/91 e a Lei Complementar 70/91, que trataram novamente do assunto.

Especificamente, dispôs o art. 11 da Lei Complementar 70/91:

Art. 11 - Fica elevada em oito pontos percentuais a alíquota referida no § 1º do artigo 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, relativa à contribuição social sobre o lucro das instituições a que se refere o § 1º do artigo 22 da mesma lei, mantidas as demais normas da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, com as alterações posteriormente introduzidas.

Parágrafo único - As pessoas jurídicas sujeitas ao disposto neste artigo ficam excluídas do pagamento da contribuição social sobre o faturamento, instituída pelo artigo 1º desta Lei Complementar. (grifou-se)

Ou seja, esse comando convalidou, de modo expresso, as normas de incidência previstas na Lei 7689, de modo que a suposta inconstitucionalidade por falta de lei complementar estaria suprimida a partir do ano de 1992. Ademais, a Lei 8212/91 apresenta todos os dispositivos necessários à constituição da contribuição social. Nesse sentido, nos termos do art. 471 do CPC, não há coisa julgada em favor da ora recorrente.

Especificamente à questão em tela, o E. Superior Tribunal de Justiça manifestou-se no seguinte sentido:

Handwritten signature and initials, likely of a judge or official, located at the bottom right of the page.

Processo nº : 10680.016801/00-01
Acórdão nº : 108-07.064

TRIBUTÁRIO. COISA JULGADA. EFEITOS. RELAÇÃO JURÍDICA CONTINUATIVA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO.

1. A Lei nº 7.689, de 15.12.88, foi declarada constitucional, com exceção do art. 8º, pelo STF (RE nº 138284-8-CE).
2. Efeitos da coisa julgada que reconheceu, sem exame pelo STF, ser inconstitucional toda a Lei nº 7.689, de 15.12.88.
3. Superveniência da Lei nº 8.212, de 24.07.91, e da LC nº 70, de 30.12.1991. Reafirmação, nestas leis, da instituição da contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas.
4. Superveniência de situações jurídicas que afetam a imutabilidade da coisa julgada quando se trata de declaração de inconstitucionalidade não examinada, na situação debatida, pelo STF e proclamada na apreciação de relação jurídico-tributária de natureza continuativa.
5. Recurso provido que resulta em denegação da segurança impetrada pela empresa, obrigando-a a pagar a contribuição em questão devida, a partir da vigência da Lei nº 8.212/91, por respeito aos efeitos da coisa julgada nos exercícios de 1989 e 1990. Inexistência de ação rescisória. (Resp 281209/GO)

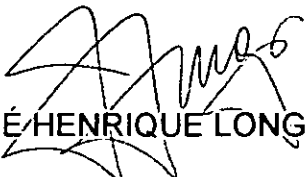
No tocante ao mérito, alega a recorrente que deve ser excluído da base de cálculo o saldo devedor da correção monetária (Lei 8200) e corrigido o equívoco de no ano de 1995 lançar valores a título de imposto e contribuições não pagos.

Ora, a recorrente deveria apresentar retificação da declaração ou, ao menos, demonstrativo dos reflexos fiscais da diferença da atualização monetária IPC/BTNF do ano de 1990 nos cálculos do tributo exigido em 1995. Porém não consta nenhum elemento nos autos.

Assim, não há como acatar a pretensão da recorrente.

Em face do exposto, afasto as preliminares, com exceção da preliminar de decadência que é acolhida para cancelar as exigências dos períodos 31/12/1991 a 31/12/1994; no mérito, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 21 de agosto de 2002.


JOSÉ HENRIQUE LONGO



Processo nº : 10680.016801/00-01
Acórdão nº : 108-07.064

VOTO VENCEDOR

Conselheiro MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS, Redator Designado.

Com a devida vênia do i. Conselheiro Relator José Henrique Longo, divirjo do seu entendimento de que, *in casu*, teria o Fisco decaído do direito de lançar a contribuição social sobre o lucro dos anos de 1991 a 1994.

Acompanho, entretanto o Senhor Relator, e adoto suas razões de decidir, na parte em que rejeitou as demais preliminares suscitadas e, no mérito, negou provimento ao recurso do contribuinte.

Sustentou o douto Conselheiro Relator que, em face do disposto nos arts. nº 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, e que, 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.

Ocorre que, ao assim decidir, deixou o i. Relator de aplicar dispositivo de lei, publicada posteriormente ao CTN, que disciplina a decadência das contribuições destinadas à Seguridade Social.

Eis o teor do art. 45 da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, na sua redação original, em vigor na data da ocorrência do primeiro fato gerador em tela (dezembro de 1991):



Processo nº : 10680.016801/00-01
Acórdão nº : 108-07.064

“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;

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

Não se alegue que a norma acima transcrita seria aplicável somente às contribuições previdenciárias, de competência do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS.

A uma porque o referido dispositivo trata do “direito da **Seguridade Social**” e não da **Previdência Social**, da qual o INSS é órgão integrante.

A duas porque o fato de a Secretaria da Receita Federal não ser órgão do Ministério da Previdência e Assistência Social não lhe retira a competência para fiscalizar e arrecadar as contribuições sociais sobre o lucro (CSL) e sobre o faturamento (FINSOCIAL e COFINS).

A três porque a Lei nº 8.212/91, que “dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências”, identifica todas as fontes de custeio da Seguridade Social, dentre elas as contribuições sociais, estabelecendo suas bases de cálculo, alíquotas e órgãos competentes para fiscalizá-las.

Especificamente quanto às contribuições sociais, dispõe o § único do art. 11 da Lei 8.212/91:

“Parágrafo único. Constituem contribuições sociais:

- a) as das empresas, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço;
- b) as dos empregadores domésticos;



Processo nº : 10680.016801/00-01
Acórdão nº : 108-07.064

- c) as dos trabalhadores, incidentes sobre o seu salário de contribuição;
- d) as das empresas, incidentes sobre o faturamento e lucro;
- e) as incidentes sobre a receita de concursos de prognósticos."

No que tange às contribuições das empresas, os arts. 22 e 23 disciplinam:

"Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no artigo 23, é de:

I – 20% (vinte por cento) sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregados, empresários, trabalhadores avulsos e autônomos que lhe prestem serviços;

.....
Art. 23. As contribuições a cargo da empresa provenientes do faturamento e do lucro, destinadas à Seguridade Social, além do disposto no artigo 22, são calculadas mediante à aplicação das seguintes alíquotas:

I – 2% (dois por cento) sobre sua receita bruta, estabelecida segundo o disposto no § 1º do artigo 1º do Decreto-Lei nº 1.940, de 25 de maio de 1982, com a redação dada pelo artigo 22, do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, e alterações posteriores;

II – 10% (dez por cento) sobre o lucro líquido do período-base, antes da provisão para o Imposto sobre a Renda, ajustado na forma do artigo 2º da Lei nº 8.034, de 12 de abril de 1990.

§ 1º. No caso das instituições citadas no § 1º do artigo 22 desta Lei, a alíquota da contribuição prevista no inciso II é de 15% (quinze por cento).

§ 2º. O disposto neste artigo não se aplica às pessoas de que trata o artigo 25."

Quanto à competência para arrecadação fiscalização e normatização das contribuições sociais, dispõe o art. 33, *caput*:



Processo nº : 10680.016801/00-01
Acórdão nº : 108-07.064

" Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do artigo 11; e ao Departamento da **Receita Federal** – DRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "d" e "e" do parágrafo único do artigo 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente." (negritei)

Observe-se que todo o disciplinamento baixado pela Lei nº 8.212/91 está em perfeita harmonia com a nova ordem constitucional.

Estabelece a Constitucional Federal de 1988 que a **Seguridade Social** "compreende um conjunto integrado da **ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade**" (art. 194) e que "será financiada por toda a sociedade" (art. 195), mediante, entre outros recursos, os provenientes das já referidas contribuições sociais.

No texto constitucional, a **Seguridade Social** mereceu capítulo próprio (Capítulo II), dentro do Título VIII – da Ordem Social, no qual foram inseridas quatro Seções: das disposições gerais (Seção I), da Saúde (Seção II), da **Previdência Social** (Seção III) e da Assistência Social (Seção IV).

Ora, à toda evidência, em face das disposições gerais estabelecidas no art. 194 da Constituição, quis o legislador conceder à Seguridade Social maior garantia na apuração e constituição de seus créditos, razão pela qual não faz nenhum sentido concluir que essa garantia adicional se daria apenas em relação a algumas contribuições (o prazo de decadência das contribuições previdenciárias seria de 10 anos) e não a outras (o prazo da decadência da CSL, FINSOCIAL e COFINS seria de 5 anos).

E essa regra própria para a decadência das contribuições sociais destinadas à Seguridade Social **também** encontra respaldo no próprio CTN.



Processo nº : 10680.016801/00-01
Acórdão nº : 108-07.064

Como bem demonstra o Conselheiro José Antonio Minatel, no Ac. 108-04.119:

“É fora de dúvida que a legislação do FINSOCIAL, seguindo a sistemática da maioria dos tributos, atribui “ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa”, encaixando-se, portanto, na sistemática da homologação prevista no art. 150 do CTN, onde o seu § 4º é taxativo no sentido de fixar prazo de 5 (cinco) anos para o exame da autoridade administrativa, com vistas à homologação ali referida, isto com a ressalva prévia de seu “caput”: “se a lei não fixar prazo à homologação...”

Ocorre que a já mencionada Lei nº 8.212/91, em seu artigo 45, **expressamente** estabeleceu o prazo de decadência das referidas contribuições sociais em 10 (dez) anos.

Por outro lado, a despeito de respeitável o entendimento adotado pelo Senhor Relator, no sentido de que a Lei nº 8.212/91, por ser lei ordinária, não poderia disciplinar a matéria decadência das contribuições destinadas à Seguridade Social, em face das disposições do art. 146, III, “b”, da Constituição Federal, lembro que alguns Tribunais Regionais Federais vêm decidindo em sentido contrário, o que, por si só, recomenda aguardar-se o pronunciamento final e definitivo dos nossos Tribunais Superiores.

Eis o decidido à unanimidade, pela E. 4ª Turma do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, na Apelação Cível nº 96.01.56272-9-MG, em 08/10/1999:

“TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÍNDICO. CTN, ART. 134, V. LEF. ART. 4º, I. DECADÊNCIA. CTN, ARTS. 150, § 4º E 174 LOPS, ART. 144. LEI 8.212, DE 24 DE JULHO DE 1991, ART. 45. (negritei)

I. Em face do *status* de lei complementar do CTN (Constituição Federal, art. 146), não prevalece em tema de responsabilidade tributária, a restrição contida no art. 4º, § 1º da LEF.



Processo nº : 10680.016801/00-01
Acórdão nº : 108-07.064

- II. A responsabilidade tributária do síndico não pode, entretanto, ser oposta quando o processo falimentar for extinto no seu nascedouro sem exame de mérito.
- III. A decadência das contribuições previdenciárias, enquanto em vigor a Emenda Constitucional 08/77, regia-se, à falta de norma específica, pelas disposições do CTN consagradas no art. 150, § 4º (prazo de cinco anos e termo inicial na data da ocorrência do fato gerador).
- IV. A Carta de 1988 atribuiu-lhes, inequívoca, essência tributária (art. 149). O prazo de decadência continuou, pois, a ser quinquenal com o termo *a quo* previsto no art. 150, § 4º do CTN.
- V. **Essa situação se alterou com o início da vigência da Lei 8.212/91, que estabeleceu o prazo de decadência de dez anos, o qual prevalece sobre a regra geral da Codificação Tributária, em face de permissivo inserto na parte inicial do § 4º do art. 150 do CTN. (negritei)**
- VI. O termo inicial de decadência, não obstante o disposto no art. 45 da Lei 8.212/91, continua, entretanto, sendo o previsto no § 4º do art. 150 do CTN, de vez que a regra de contagem a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado (CTN, art. 173, I) tem, como destinatários, os lançamentos de ofício e por declaração.
- VII. Hipótese em que as competências de janeiro a dezembro de 1985 foram alcançadas pela decadência.
- VIII. Apelo e remessa oficial improvidos."

Também na doutrina se encontram vozes respeitáveis que sustentam a aplicabilidade do prazo de 10 (dez) anos para as contribuições destinadas à seguridade social, valendo transcrever os ensinamentos do Professor Roque Antonio Carrazza, *in* Curso de Direito Constitucional Tributário, 17ª ed., São Paulo, Malheiros, 2002, pp. 789 a 794:

"1. Atualmente, muito se tem discutido sobre quais são os prazos de decadência e de prescrição das chamadas "contribuições previdenciárias" (*contribuições sociais para a seguridade social*), diante do disposto no art. 146, III, "b", *in fine*, da CF.

.....

3. Concordamos em que as chamadas "*contribuições previdenciárias*" são tributos, devendo, por isso mesmo, obedecer às "normas gerais em matéria de legislação tributária".



Processo nº : 10680.016801/00-01
Acórdão nº : 108-07.064

Também não questionamos que as normas gerais em matéria de legislação tributária devem ser veiculadas por meio de lei complementar.

Temos, ainda, por incontroverso que as normas gerais em matéria de legislação tributária devem disciplinar a prescrição e a decadência tributárias.

O que, porém, temos em dúvida é o alcance destas "normas gerais em matéria de legislação tributária", que, para nós, nem tudo podem fazer, inclusive nestas matérias.

De fato, também a alínea "b" do inciso III do art. 146 da CF não sobrepõe ao sistema constitucional tributário. Pelo contrário, com ele deve se coadunar, inclusive obedecendo aos princípios *federativo*, *da autonomia municipal* e *da autonomia distrital*.

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, 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 do CTN) – o *dies a quo* destes fenômenos jurídicos, não de modo a contrariar o sistema jurídico, mas a prestigiá-lo. Poderá, igualmente, elencar – como de fato elencou (arts. 151 e 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 abstracto*

Processo nº : 10680.016801/00-01
Acórdão nº : 108-07.064

de tributos, o modo de apurar o crédito tributário e a forma de se extinguirem obrigações tributárias, inclusive a decadência e a prescrição, estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma poderá restringir, nem, muito menos, anular.

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

Nesse sentido, os artigos 173 e 174 do Código Tributário Nacional, enquanto fixam prazos decadenciais e prescricionais, tratam de matéria reservada 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. No caso, para as “contribuições previdenciárias”. (negritei)

Falando de modo mais exato, entendemos que **os prazos de decadência e prescrição das “contribuições previdenciárias” são, agora, de 10 (dez) anos, a teor, respectivamente, dos arts. 45 e 46 da Lei n. 8.212/91, (negritei) que segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste da constitucionalidade”.**

Assim, como as contribuições em tela referem-se ao período de dezembro de 1991 a dezembro de 1994, o lançamento de fls. 04/07, notificado ao contribuinte em 20/12/2000, foi efetuado dentro do decêndio legal.

Nessa conformidade, voto no sentido de REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Brasília – DF, 21 de agosto de 2002



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS