



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10730.003344/96-87
SESSÃO DE : 17 de junho de 2004
ACÓRDÃO Nº : 303-31.493
RECURSO Nº : 126.562
RECORRENTE : SISTEMA TRANSRIO DE COMUNICAÇÃO LTDA.
RECORRIDA : DRJ/RIO DE JANEIRO/RJ
RELATOR : NILTON LUIZ BARTOLI

DECADÊNCIA – FINSOCIAL – O direito de constituição do crédito tributário pertencente à Fazenda Nacional, relativo ao Finsocial, decai no prazo de cinco anos contado da data da ocorrência do fato gerador. Inteligência do artigo, § 4º, do CTN. Observado o artigo 146, inciso III, alínea b, da Constituição Federal.
FINSOCIAL – PRESTADORAS DE SERVIÇOS – Contribuição Social incidente sobre o faturamento de empresas prestadoras de serviços, às quais aplica-se a constitucionalidade do artigo 28 da Lei nº 7.738/89, e das majorações da alíquota da contribuição ao FINSOCIAL, conforme RE 187.436-8, do Pleno do STF.
RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para considerar decaído o direito de a Fazenda Nacional lançar as diferenças de Finsocial relativas aos períodos base de janeiro/90 a setembro/91, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Anelise Daudt Prieto e João Holanda Costa.

Brasília-DF, em 17 de junho de 2004


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente


NILTON LUIZ BARTOLI
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ZENALDO LOIBMAN, SÉRGIO DE CASTRO NEVES, NANSI GAMA, SÍLVIO MARCOS BARCELOS FIÚZA e DAVI EVANGELISTA (Suplente). Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional MARIA CECILIA BARBOSA.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.562
ACÓRDÃO Nº : 303-31.493
RECORRENTE : SISTEMA TRANSRIO DE COMUNICAÇÃO LTDA.
RECORRIDA : DRJ/RIO DE JANEIRO/RJ
RELATOR(A) : NILTON LUIZ BARTOLI

RELATÓRIO

Tem por objeto o presente processo, lançamento de ofício, formalizado pelo Auto de Infração de fls. 01/12, para exigência do tributo Finsocial, por ter sido apurada pela autoridade autuante, falta de recolhimento do referido tributo, por ter o contribuinte se apropriado de despesas de comissões e corretagens sem agenciamento, sem a correspondente comprovação documental.

Tendo tomado ciência do competente Auto de Infração, o contribuinte apresentou tempestiva impugnação, aduzindo, em síntese, que:

- apesar de ter dado enquadramento legal à infração baseado no art. 1º, § 1º do Decreto Lei 1.940/82 e nos artigos do Regulamento do Finsocial, o auditor fiscal da Fazenda Nacional utilizou em seu levantamento de débito alíquotas diversas daquelas estabelecidas nos citados diplomas legais, tendo exigido alíquota de 1% para o mês de janeiro/90, 1,2% para os meses de fevereiro/90 à fevereiro/91 e 2% para os meses de março/91 a março/92;

- o Auto de Infração é insubsistente, pois não guarda relação com a Legislação vigente, uma vez que utiliza alíquotas diversas da fixada em lei ou declaradas inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal RE nº 150764-1/PE (art. 9º da Lei 7.689/88, art. 7º da Lei 7.787/89, art. 1º da Lei 7.894/89 e art. 1º da Lei 8.147/90);

Cita Acórdão do Primeiro Conselho de Contribuintes, no sentido de que “a exigência relacionada com o FINSOCIAL deve ser formalizada segundo as regras editadas pelo Decreto-lei nº 1940 de 1982, não prevalecendo, portanto, as alterações introduzidas através dos dispositivos legais considerados inconstitucionais.”

Requer seja o Auto de Infração julgado insubsistente.

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ, foi exarada decisão indeferindo em parte a pretensão do contribuinte e mantendo o entendimento da primeira decisão, conforme ementa:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.562
ACÓRDÃO Nº : 303-31.493

“Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 1990, 1991, 1992

Ementa: FINSOCIAL. ENQUADRAMENTO LEGAL. Erro no enquadramento legal da infração não acarreta insubsistência do lançamento quando comprovado, pelas razões de defesa, que a interessada tinha conhecimento das disposições legais infringidas.

FINSOCIAL. MAJORAÇÃO DE ALÍQUOTA. EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS. CONSTITUCIONALIDADE. É constitucional o aumento da alíquota do Finsocial das empresas prestadoras de serviços de 0,5% para até 2%, decorrente das Leis nºs 7.787/1989, 7.894/1989 e 8.147/1990, conforme já decidido pelo Supremo Tribunal Federal.

RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO. A lei nova aplica-se a ato ou fato não definitivamente julgados, quando lhes comine penalidade menos severa do que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática. Incidência do art. 44 da Lei 9430/1996, por força do disposto no art. 106, inciso II, letra “c”, do Código Tributário Nacional, e no Ato Declaratório (Normativo) SRF/COSIT Nº 01, de 07/01/1997.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.”

O contribuinte apresenta tempestivo Recurso Voluntário onde vem aduzir, em suma, que:

- o Supremo Tribunal Federal alterou a sua jurisprudência a partir do julgamento do RE 187.436, quando passou a considerar que as sociedades de serviço não se beneficiariam do tratamento mais favorável reconhecido em favor das empresas que comercializam mercadorias ou mistas, para as quais se continuou reconhecendo como válida a alíquota de 0,5%;

- a alteração do entendimento jurisprudencial ocorreu a partir de 01/08/97, sendo “incontroverso que no regime anterior as empresas de serviço eram também, beneficiadas pelo entendimento que considerava inconstitucional as majorações de alíquotas,...”, como já manifestado pelo Conselho de Contribuintes;

- “face as disposições do art. 146 do CTN a introdução do novo conceito jurídico do lançamento só pode ocorrer para os processos instaurados após a data da sua vigência, não se aplicando por conseguinte, ao presente auto de infração que foi lavrado em data subsequente.”

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.562
ACÓRDÃO Nº : 303-31.493

- por tratar-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, embora o lançamento atinja vários exercícios, cada mês deve ser considerado separadamente, pois se constitui num débito autônomo, de maneira que devam ser excluídos da cobrança todas as parcelas inferiores ao valor mínimo já deferido para efeito de remissão de créditos, nos termos do artigo 20 da MP-1699, o que significa que a cobrança persiste apenas para os meses de junho/91 a março/92, pois todos os demais são inferiores ao montante coberto pela remissão fiscal;

- nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN, em razão da decadência, só podem ser reclamadas as parcelas relativas aos períodos subseqüentes a outubro de 1991, devendo ser excluídos do auto por decadência os que lhe são antecedentes.

Requer seja cancelada a autuação fiscal.

Em garantia ao seguimento do Recurso Voluntário, apresenta arrolamento de bens, conforme documentos de fls. 181/190.

É o relatório.



RECURSO Nº : 126.562
ACÓRDÃO Nº : 303-31.493

VOTO

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

Diante das circunstâncias fáticas e de direito que se apresentam no presente feito, entendo seja necessária uma análise a respeito do transcurso ou não do lapso temporal que culminaria na decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário ora demandado.

Com efeito, a decadência pode e deve ser reconhecida de ofício pelo julgador, por ser questão efetivamente relacionada com o direito subjetivo que se pretende ver acolhido. E tal procedimento encontra subsídio no fundamento delineado pela Teoria Geral do Direito, pelo qual nenhum direito não exercido pode eternizar-se.

Em se tratando de análise da titularidade do exercício do direito de lançamento, ou seja, da plena competência para a administração realizar o ato administrativo de lançamento, com o fim de constituir seu crédito, a decadência é o instrumento ou modalidade jurídica criado para impedir que um direito se eternize nos braços adormecidos de seu titular. De tal configuração implica admitirmos que a decadência é forma de perda de um direito, pois ultrapassado o prazo estabelecido sem que nenhum ato constitutivo do direito seja proferido, este perece.

Nessa linha é que se pautou o art. 156 do Código Tributário Nacional que dispõe:

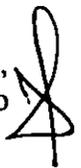
Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

...

V – a prescrição e a decadência;"

Na verdade, ainda que não se possa falar em extinção de algo que não tenha sido constituído, a decadência opera-se na perda do direito de a Fazenda constituir o crédito tributário. A extinção, a que se refere o caput, está mais para o direito subjetivo da Fazenda do que para o crédito tributário propriamente dito.

No que tange ao fundamento processual, a regra contida no art. 269, inciso IV, do Código de Processo Civil, que pode ser tomada como subsidiária do Processo Administrativo Fiscal, assim dispõe:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.562
ACÓRDÃO Nº : 303-31.493

“Art. 269. Extingue-se o processo com julgamento de mérito:

...

IV – quando o juiz pronunciar a decadência ou a prescrição;”

Todos, juizes, advogados e comentaristas, são unânimes em acentuar e estabelecer as diferenças entre a decadência e a prescrição, fato este que nos impõe, inicialmente, “a perda da ação atribuída a um direito, de toda a sua capacidade defensiva, em consequência do não uso dela, durante um determinado espaço de tempo”.

Melhor dizendo, todo titular de um direito tem, para salvuardá-lo, acesso a uma ação que lhe o garanta. A todo direito há uma ação que o assegure. A prescrição opera-se quando, detentor de um direito, o titular não o exerce o direito de ação para exigí-lo. É, portanto, “a perda da ação atribuída a um direito”.

Quanto à decadência, ocorre a extinção do direito, ou seja, aquele que antecede ao direito de ação. Diz Clóvis no dito comentário: “O prazo extintivo opera a decadência do direito, objetivamente, porque o direito é conferido para ser usado num determinado prazo; se não for exercido, extingue-se. Não se suspende, nem se interrompe o prazo; corre contra todos, e é fatal.”

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

Aqui também vamos encontrar uma característica importante para precisar os momentos de ocorrência da decadência e da prescrição: a) a decadência se opera na fase de constituição do crédito (art. 173) e b) a prescrição se opera na fase de cobrança (art. 174).

E o artigo 173 do Código Tributário Nacional que determina de forma geral qual o prazo em que se mantém o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, nos termos:

“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:

(...)”

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.562
ACÓRDÃO Nº : 303-31.493

Mais especificamente com relação à tributo lançado pela modalidade de homologação, que é o caso concreto, deve observar-se o disposto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional:

“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.

§ 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.”

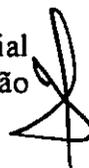
A respeito do disposto no § 4º do artigo 150 do CTN, trago comentário do ilustre doutrinador Luciano Amaro, que diz que: “A lei só pode fixar prazo menor do que 5 (cinco) anos. (Amaro, Luciano. Direito Tributário Brasileiro, 2ª ed., Ed. Saraiva, 1998, p. 385).

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

O Supremo Tribunal Federal ao se manifestar sobre a questão:

“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 à legislação ordinária estabelecer critérios a esse respeito.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.562
ACÓRDÃO Nº : 303-31.493

No caso concreto, tratando-se de tributo cuja modalidade de lançamento é a de homologação, aplica-se o disposto no artigo 150, § 4º, de forma que com o decurso do prazo de cinco anos, contados do fato gerador, ocorre a decadência para a Fazenda constituir o crédito tributário.

Neste sentido:

“IRPJ. Contribuição Social sobre o Lucro e ILL. Preliminar de Decadência: A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Por serem tributos cuja respectiva legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldam-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (173 do CTN) para encontrar respaldo no § 4º do art. 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.” (8ª. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, julho/1997; fonte: Revista Dialética de Direito Tributário nº 26, p. 151)

“DECADÊNCIA. ARTIGO 150, § 4º DO CTN. LANÇAMENTO... O termo inicial da contagem do prazo decadencial para o fisco cobrar eventuais diferenças do tributo recolhido é a ocorrência do fato gerador da exação, na forma do artigo 150, § 4º do CTN. O prazo para lançar não se sujeita a suspensão ou interrupção, sequer por ordem judicial, de modo que a concessão de medida liminar em mandado de segurança pode paralisar a cobrança, mas não o lançamento. Precedentes do STJ. (...)” (TRF, 2ª. T., unânime, AMS 2002.71.04.000892-8/RS, rel. Des. Fed. Vilson Darós, set/2002).

“TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. (...)” (STJ, 1ª. Seção, unân., EDiv-REsp 101.407/SP, rel. Min. Ari Pargendler, 07/abr/2000).

Diante do exposto, tendo o fato gerador apurado pelo Auto de Infração ocorrido no período de janeiro de 1990 à março de 1992, quando de sua

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.562
ACÓRDÃO Nº : 303-31.493

lavratura já se encontrava eivado, em partes, com o instituto da decadência, uma vez ocorrido em 13 de setembro de 1996.

Desta forma, encontra-se decaído o direito de lançamento da Fazenda Nacional, no que tange ao período de janeiro de 1990 a setembro de 1991, devendo portanto referido lapso temporal ser excluído da exigência.

Passo a análise do restante do período à que se refere o discutido Auto de Infração, qual seja, Outubro de 1991 a Março de 1992.

Importante ressaltar que, no que tange à questão da alíquota, é certo que, para as empresas comerciais, industriais e mistas, a majoração da alíquota do FINSOCIAL foi declarada inconstitucional pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário n.º 187.436-8 e, expressamente, reconhecida pela Fazenda Nacional, no Ato Declaratório Normativo CST n.º 4/89.

Contudo, na mesma ocasião, foi julgada constitucional a instituição, pelo art. 28 da Lei n.º 7.738/89, da contribuição para o FINSOCIAL devida pelas prestadoras de serviços. Entendeu o Supremo Tribunal Federal que seria legítima com relação a elas a majoração da alíquota aplicável.

No que diz respeito a estas empresas, a decisão proferida declarou a "constitucionalidade do art. 7º da Lei n.º 7.787, de 30/06/89, do art. 1º da Lei n.º 7.894, de 24/11/89 e do art. 1º da Lei n.º 8.147, de 28/12/90, com relação às empresas exclusivamente prestadoras de serviços" (DJ 01/08/97. Seção 1, p. 33452).

E, efetivamente, a decisão do Pleno do Supremo Tribunal Federal, nos termos em que proferida, é definitiva. Realmente, assentada quando do julgamento do RE n.º 150.755-1 a constitucionalidade do art. 28 da Lei n.º 7.738/89, que teria instituído com relação às empresas exclusivamente prestadoras de serviços a contribuição social sobre o faturamento de que trata o art. 195, I, da Constituição Federal/88, nada impedia que a alíquota desta contribuição fosse majorada por leis posteriores, como bem salientado pelo Min. Moreira Alves, o que levou o Relator, Min. Marco Aurélio, a reformular seu voto inicialmente proferido.

Desta feita, importante saber qual o objeto social e efetiva atividade a que se presta a Recorrente, a fim de que seja efetivamente analisado o Auto de Infração em questão, no período em que não se tenha operado a decadência.

Nestes termos, o Contrato Social da Recorrente, juntado às fls. 21/24, esclarece a questão, posto que de seu objeto social, "a instalação e exploração de estações radiodifusoras (rádio e televisão), serviços auxiliares de radiodifusão e

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

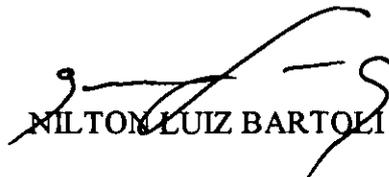
RECURSO Nº : 126.562
ACÓRDÃO Nº : 303-31.493

serviços de telecomunicações de qualquer natureza”, de acordo com os atos de outorga de autorizações, permissão ou concessões que venha a obter do Governo Federal mediante a transferência direta dessas outorgas, quando autorizadas pelo Poder Concedente. (...).

Resta claro, portanto, que a Recorrente enquadra-se como prestadora de serviços, sendo portanto devida a exigência do discutido Auto de Infração, neste aspecto.

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário interposto, para excluir da exigência fiscal o período de janeiro de 1990 a setembro de 1991, posto encontrar-se decaído o direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário nesse período.

Sala das Sessões, em 17 de junho de 2004


NILTON LUIZ BARTOLI - Relator



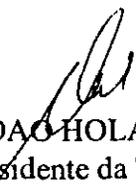
MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 10730.003344/96-87
Recurso nº: 126562

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 2º do art. 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Terceira Câmara do Terceiro Conselho, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 303-31493.

Brasília, 14/09/2004


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em