



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo nº 10768.014207/2001-32
Recurso nº 136.066 Voluntário
Matéria FINSOCIAL - FALTA DE RECOLHIMENTO
Acórdão nº 301-34.021
Sessão de 11 de setembro de 2007
Recorrente BANESTES DTVM S.A.
Recorrida DRJ/RIO DE JANEIRO/RJ

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/05/1991 a 31/12/1991

FINSOCIAL. DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO. POR HOMOLOGAÇÃO.

O prazo para a Fazenda Nacional constituir o crédito pertinente à Contribuição ao Finsocial é de cinco anos, contado da data de ocorrência do fato gerador, de acordo com o art. 150 do CTN.

JUROS DE MORA. LANÇAMENTO POR FALTA DE RECOLHIMENTO DO TRIBUTO DEVIDO. DECADÊNCIA. DESCABIMENTO.

Insubsistente é a exigência de juros de mora no caso de falta de recolhimento do Finsocial devido, em lançamento atingido pela decadência.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO – Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Irene Souza da Trindade Torres, João Luiz Fregonazzi, Susy Gomes Hoffmann, Maria Regina Godinho de Carvalho (Suplente), Patrícia Wanderkoke Gonçalves (Suplente) e Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado (Suplente). Ausente o Conselheiro José Luiz Novo Rossari. Ausente justificadamente o conselheiro Luiz Roberto Domingo. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Diana Bastos Azevedo de Almeida Rosa.



Relatório

A contribuinte ajuizou Ação Ordinária nº 92.0068899-3, para complementar a Cautelar de nº 91.0028034-8, da 11ª VF/RJ, com o objeto de se eximir do pagamento da Contribuição para o Finsocial no valor excedente a 0,5%, questionando a sua constitucionalidade, sendo satisfativa a sentença de primeira instância.

Interpostos RE e REsp. pela Fazenda Nacional, encontram-se os mesmos pendentes de julgamento nos foros competentes.

Dos autos apurou-se:

Houve determinação judicial para levantamento dos depósitos judiciais corrigidos dos valores correspondentes a 75%, sendo o saldo remanescente de 25% convertido em renda da União.

A DRF/DICAT/RJ verificou que os créditos de Finsocial no período de apuração nos meses de maio a dezembro/91 não foram declarados, nem lançados, procedendo ao efetivo lançamento correspondente, com vistas à prevenção de decadência, sobre o percentual de 1,5%, ou seja, pela diferença da alíquota de 0,5% (convertida em renda da União) e a de 2,0% (definida no art. 1º da Lei 8.147/90), mantendo-se a sua exigência suspensa por força do acórdão proferido na ação ordinária retromencionada.

Na impugnação foi o feito contestado no que pertine à ocorrência de decadência de o direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário correspondente, em face do disposto nos arts. 146 da CF/88 e 150, § 4º do CTN, alegando, outrossim, não ser cabível o lançamento, eis que o saldo não levantado correspondente à alíquota de Finsocial de 0,5%, foi convertida em renda da União.

O acórdão DRJ/RJOIII nº 11.710/06 (fl. 121/130) julgou o lançamento procedente em parte, sintetizando o seu entendimento consoante os termos exarados na ementa adiante transcrita:

Período de apuração: 01/05/1991 a 31/12/1991

“LANÇAMENTO. EXIGIBILIDADE SUSPensa. PREVENÇÃO DA DECADÊNCIA.

O lançamento de crédito tributário cuja exigibilidade esteja suspensa por meio de sentença judicial não definitiva destina-se a prevenir a decadência, e constitui dever de ofício do agente do Fisco.

FINSOCIAL. DECADÊNCIA.

O prazo para constituição de crédito referente à Contribuição para o Finsocial é de dez anos, contados da data fixada para o seu recolhimento. É de se cancelar o lançamento efetuado depois de decorrido o prazo decadencial.



INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMA LEGAL.

As arguições de inconstitucionalidade não são oponíveis na esfera administrativa, incumbindo ao Poder Judiciário apreciá-las.

Lançamento Procedente em Parte."

A decisão de primeira instância, preliminarmente, enfrentou o questionamento formulado pela impugnante sobre a decadência em relação ao direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, com fulcro no art. 151, § 4º e 168-I, ambos do CTN, esposando o entendimento de que a contribuição para o Finsocial, instituída pelo DL nº 1.940/82, por meio da redação do DL nº 2.049/83, em seu art. 3º estabeleceu o prazo de 10 anos para a constituição do crédito tributário, prazo esse ratificado pelo art. 102 do Dec. nº 92.698/86, ou seja, prazo decadencial de dez anos, contado da data fixada para o recolhimento.

Esclarece o *decisum* que a posição defendida pela contribuinte somente se aplicaria ante a inexistência de legislação específica, consoante assinala o § 4º do art. 150 do CTN, consubstanciado no art. 2º da LICC nº 4.657/42, que estabelece que "*não se destinando à vigência temporária, a lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue*".

Quanto ao mérito, afastou a inconstitucionalidade suscitada mediante a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212/91, em sede de contencioso administrativo, uma vez que este controle incumbe ao Poder Judiciário.

No que concerne à insubsistência do lançamento fiscal em razão dos depósitos judiciais efetuados pela interessada, entendeu a decisão *a quo* que tal providência não impede a constituição do crédito tributário pelo lançamento, mas somente suspende à sua exigibilidade enquanto estiver à disposição do juízo, a teor do art. 151, II, do CTN.

O lançamento nesse caso é efetuado com a finalidade de prevenir a decadência de forma a salvaguardar os interesses do Fisco até a solução da lide na esfera judicial.

Concluiu diante do exposto que, no presente caso, verificou-se que em 26/12/01, data em que foi efetuado o presente lançamento, houvera extinguido o direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários referentes aos meses 05/91 a 11/91, em virtude de já ter decorrido o prazo de dez anos, contados das datas fixadas para os seus recolhimentos, portanto, devendo ser excluídos os valores referentes aos meses retrocitados, assim como os juros de mora correspondentes.

Ciente da decisão por meio de AR em 07/06/06 (fl. 135), a contribuinte protocoliza o seu recurso voluntário em 03/07/06 (fls. 136/144), portanto, tempestivamente, apresentando o DARF correspondente ao arrolamento de valor de prévio depósito recursal, conforme prevê a IN/SRF nº 264/02, bem como reiterando os termos aduzidos na exordial, para complementá-los, a saber:

Ao contrário do decidido pela primeira instância, a análise perfunctória do auto de infração revela que todo o suposto crédito tributário nele lançado foi atingido pelo instituto da decadência, visto que a autoridade fiscal ao lavrar o auto de infração em 30/11/01, jamais poderia ter incluído suposto crédito relativo aos fatos geradores apurados no período de maio/91 a dezembro/91, por ter sido o mesmo alcançado pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º, CTN, eis que



as contribuições sociais, entre elas o Finsocial, possuem caráter tributário e, justamente por isso, devem seguir as regras inerentes aos tributos, naquilo que não contrariarem as normas constitucionais que lhes foram especificadas, consubstanciando-se para tanto nos arts. 146, III, "b", e 149 da Constituição Federal/88, fonte donde emana a competente autorização para a regulação da matéria mediante lei complementar, portanto, consoante as regras insculpidas no CTN.

In casu, sendo o Finsocial um tributo lançado por homologação, aplica-se à espécie o disposto no citado § 4º do art. 150 do CTN.

A recorrente colaciona julgados nesse sentido para consubstanciar a sua tese ora esposada.

Caso haja decisão pela inocorrência de decadência do lançamento referente ao período de apuração dezembro/91, deve-se registrar que, no presente caso, afigura-se incabível a aplicação de juros moratórios ao valor que porventura possa ser cobrado, em razão da realização dos depósitos pelo valor do montante integral devido ao Finsocial, conforme determinação judicial. Nesse sentido menciona julgado da Terceira Turma da CSRF, acórdão CSRF/03—3.723, Rel. Conselheiro Moacyr Eloy de Medeiros.

Requer, caso seja mantido o lançamento referente ao período de apuração dezembro/1991, o afastamento da incidência de juros de mora, posto que efetivado o depósito judicial do montante integral devido à época.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Otacilio Dantas Cartaxo, Relator

A matéria sob análise versa sobre a **pertinência** da constituição de crédito tributário relativo à Contribuição ao Finsocial **pela Fazenda Nacional** em face da ora recorrente, no período de apuração situado entre **maio a dezembro** de 1991, bem como da verificação da contagem do prazo decadencial **para fim de exoneração** de parte do crédito constituído, decaído pelo transcurso de prazo.

A decisão de primeira instância **exonerou o crédito** tributário concernente ao Finsocial, no período de apuração compreendido **entre maio a novembro/1991**, em face de haver decorrido mais de dez anos entre os fatos **geradores da obrigação** e a realização do lançamento por meio de auto de infração em 26/12/01, **de igual modo** se operando em relação aos juros de mora correspondentes, remanescendo **a exigência** fiscal para o período de apuração em relação ao mês de dezembro/91.

A Recorrente persistindo em seus **argumentos** expendidos na exordial defende que ocorreu a decadência do direito em face da **Fazenda Nacional** constituir o crédito tributário, de acordo com os arts. 146, III, 'b', e **149 da CF/88 e 150, § 4º do CTN** (prazo quinquenal), uma vez que tal matéria por **determinação constitucional** é regulada por lei complementar, sendo incabível a aplicação do art. 45 **da Lei 8.212/91** (prazo decenal).

Afora isso, argüiu pelo descabimento **da exigência de juros de mora** em face da realização do depósito judicial no montante **integral dos valores** concernentes ao mês de apuração correspondente a dezembro/91, sendo o **mesmo convertido** em renda da União.

Inicialmente, de acordo como a regra **contida no referido artigo 146, III, "b", CF/88**, buscou este Julgador orientação na lei complementar, **Lei nº 5.172/66** (com status, de) em seu Livro Segundo, que trata das normas gerais **de Direito Tributário**, especialmente no inciso I do art. 173, o qual estabelece a regra geral sobre **decadência**.

A natureza reconhecidamente tributária **da Contribuição ao Finsocial** é incontroversa, o seu recolhimento se dá sem o prévio **exame da autoridade administrativa**, ou seja, pela antecipação de pagamento, caracterizando-a **assim, como tributo** sujeito ao lançamento por homologação.

Nesse sentido, literalmente dispõe o art. **150 do CTN** e, adiante em seu § 4º, encontra-se estabelecida à regra balizadora em **relação ao caso específico**.

Com o advento da Lei nº 8.212, de 24 de **julho de 1991**, que veio a tratar sobre a organização da Seguridade Social, atribuiu-se ao seu art. **45, a competência** para dispor sobre uma nova regra específica, a saber:

*"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."*

Da sistematização realizada, chegou-se ao entendimento de que não haveria incompatibilidade na adoção dessas regras retromencionadas **de** forma harmonizada, qual seja: até o advento da Lei nº 8.212/91, o critério da contagem do prazo decadencial para o Finsocial era feito pela regra contida no § 4º do artigo 150 do CTN, **que** era de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador. Com o art. 45 da Lei nº 8.212/91, o direito para a constituição dos créditos da Seguridade Social passou a ser de dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

Entretanto, em sendo o Direito uma ciência **dinâmica**, havendo a devida provocação por parte legitimada, sobre o tema "*inconstitucionalidade formal do art. 45 da Lei nº 8.212/91*", haja vista a sua repercussão na contagem dos prazos de decadência/prescrição e *termo a quo*, debruçou-se o Superior Tribunal de Justiça na busca da pacificação do conflito instaurado, para em se pronunciando de forma conclusiva, **desenhar** os contornos da nova jurisprudência a ser adotada pelos aplicadores do Direito em **relação** a esta questão, consoante em sintetizou os termos da ementa adiante transcrita:

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

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

2. Arguição de inconstitucionalidade julgada procedente."

O Exmº Ministro Relator inicia o seu voto mencionando que o dispositivo acoimado de inconstitucional é o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, **que** estabelece em dez anos o prazo para que a Seguridade Social exerça seu direito de apurar e constituir seus créditos, suscitando com isso o incidente de inconstitucionalidade, que **foi** acolhido por unanimidade pela 1ª Turma, mediante a seguinte fundamentação:

*"Mantenho o entendimento da decisão agravada, já **que** o art. 45, acima transcrito, **padece de insuperável inconstitucionalidade formal**. Com efeito, no regime da Constituição de 1988, as contribuições sociais, entre as quais as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm natureza tributária. A doutrina, **praticamente unânime** nesse sentido (Geraldo Ataliba, "Hipótese de Incidência Tributária", Malheiros, 1996, pág. 116; Ives Gandra da Silva Martins,*



"As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro", coord. Hugo de Brito Machado, Dialética, 2003, pág. 339; Wagner Balera, "As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro", coord. Hugo de Brito Machado, Dialética, 2003, pág. 563; Hugo de Brito Machado, "Curso de Direito Tributário", 18ª ed., Malheiros, 2000, pág. 339; Roque Antonio Carazza, "Curso de Direito Constitucional Tributário", 19ª ed., Malheiros, 2003, pág. 461; José Eduardo Soares de Melo, "Contribuições Sociais no Sistema Tributário", 3ª ed., Malheiros, 2000, pág. 72), ganhou a chancela da jurisprudência, inclusive a do Supremo Tribunal Federal. Veja-se:

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO DAS PESSOAS JURÍDICAS. LEI 7.689/88. Não é inconstitucional a instituição da contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, cuja natureza é tributária. Constitucionalidade dos artigos 1º, 2º e 3º da Lei 7.689/88. Refutação dos diferentes argumentos com que se pretende sustentar a inconstitucionalidade desses dispositivos legais.(...) ." (RE 146733-6/SP, Tribunal Pleno, Min. Moreira Alves, DJ de 06/11/1992).

"Imunidade tributária. Contribuições para o financiamento da seguridade social. Sua natureza jurídica. Sendo as contribuições para o FINSOCIAL modalidade de tributo que não se enquadra na de imposto, segundo o entendimento desta Corte em face do sistema tributário da atual Constituição, não estão elas abrangidas pela imunidade tributária prevista no artigo 150, VI, d, dessa Carta Magna, porquanto tal imunidade só diz respeito a impostos. Dessa orientação divergiu o acórdão recorrido. Recurso extraordinário conhecido e provido ." (RE 141715-3/PE, 1ª T., Min. Moreira Alves, DJ 25.08.95).

"AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL INSTITUÍDA PELA LEI COMPLEMENTAR Nº 70/91. EMPRESA DE MINERAÇÃO. ISENÇÃO. IMPROCEDÊNCIA. DEFICIÊNCIA NO TRASLADO. SÚMULA 288. AGRAVO IMPROVIDO. 1. As contribuições sociais da seguridade social previstas no art. 195 da Constituição Federal que foram incluídas no capítulo do Sistema Tributário Nacional, poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, b, do Sistema Tributário, posto que excluídas do regime dos tributos. 2. Sendo as contribuições sociais modalidades de tributo que não se enquadram na de imposto, e por isso não estão elas abrangidas pela limitação constitucional inserta no art. 155, § 3º, da Constituição Federal. 3. Deficiência no traslado. A ausência da certidão de publicação do aresto recorrido. Peça essencial para se aferir a tempestividade do recurso interposto e inadmitido. Incidência da Súmula 288. Agravo regimental improvido ." (AI 174540 AgR/AP, 2ª T., Min. Maurício Corrêa, DJ 26.04.96).

Ao votar no RE 146733-6/SP, o Min. Moreira Alves, relator, observou:

"Sendo, pois, a contribuição instituída pela Lei 7.689/88 verdadeiramente contribuição social destinada ao financiamento da seguridade social, com base no inciso I do artigo 195 da Carta Magna, segue-se a questão de saber se essa contribuição tem, ou não, natureza



tributária em face dos textos constitucionais em vigor. Perante a Constituição de 1988, não tenho dúvida em manifestar-me afirmativamente."

Pois bem, afirmada a natureza tributária da contribuição social, está ela, inquestionavelmente, sujeita ao que dispõe o art. 146, III, b, da CF:

"Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

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

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários".

Não há dúvida, portanto, que a matéria disciplinada no artigo 45 da Lei 8.212/91 (bem como no seu artigo 46, que aqui não está em causa) somente poderia ser tratada por lei complementar, e não por lei ordinária, como o foi. Poder-se-ia argumentar que o dispositivo não tratou de "normas gerais" sobre decadência, já que simplesmente estabeleceu um prazo. É o que defende Roque Antonio Carazza ("Curso de Direito Constitucional Tributário", 19ª ed., Malheiros, 2003, páginas 816/817), para quem "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 (...) Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar entrar na chamada 'economia interna', vale dizer, nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas (...) Eis por que, segundo pensamos, a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais dependem 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 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'".

Acolher esse argumento, todavia, importa, na prática, retirar a própria substância do preceito constitucional. É que estabelecer "normas gerais (...) sobre (...) prescrição e decadência" significa, necessariamente, dispor sobre prazos, nada mais. Se, conforme se reconhece, a abolição desses institutos não é viável nem mesmo por lei complementar, outra matéria não poderia estar contida nessa cláusula constitucional que não a relativa a prazos (seu período e suas causas suspensivas e interruptivas).

Tem-se presente, portanto, no artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, inconstitucionalidade formal por ofensa ao art. 146, III, b, da Carta Magna. Sendo inconstitucional, o dispositivo não operou a revogação



da legislação anterior, nomeadamente os artigos 150, § 4º e 173 do Código Tributário Nacional, que fixam em cinco anos o prazo de decadência para o lançamento de tributos.

2. Ante o exposto, acolho o incidente para reconhecer a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei 8.212/91. É o voto." (Sem destaque no original.

O posicionamento firmado pelo STJ põe termo às controvérsias envolvendo matérias pertinentes à ação do contribuinte visando à repetição de indébitos relativos a tributo sujeito ao lançamento por homologação que doravante adoto.

Assim sendo, em qualquer hipótese, no caso de tributo cujo lançamento se dá por homologação, o prazo para pedir a restituição é de 10 anos e conta-se da data em que foi efetuado o recolhimento indevido, ou seja, deve ser aplicada a tese dos "cinco mais cinco" lastreada na interpretação do CTN.

No caso *sub judice* o fato gerador da obrigação tributária ocorreu no período de apuração situado no mês de dezembro/91. Destarte, apenas lavrado o auto de infração para a prevenção da decadência em 30/11/01 (fls. 69/74), havendo a contribuinte dele tomado ciência em 11/12/01 (fl. 81).

Transcorrido o lapso temporal de mais de cinco anos entre a data de ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e a data do início do procedimento fiscal ou mesmo da lavratura do auto de infração deve ser declarada a decadência do direito de constituição do crédito tributário pela Fazenda Pública.

Quanto à incidência de juros de mora contida no lançamento fiscal efetuado por falta de pagamento de Finsocial, não merece a mesma prosperar eis que havendo sido o lançamento atingido pela decadência, por conseguinte não há juros a ser aplicado em relação a esse lançamento.

Ante o exposto, conheço do recurso por preencher os requisitos à sua admissibilidade para, no mérito, dar-lhe provimento.

É assim que voto.

Sala das Sessões, em 11 de setembro de 2007


OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Relator