



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 10768.018276/2002-04
Recurso nº : 128.014
Acórdão nº : 301-31.427
Sessão de : 13 de agosto de 2004
Recorrente : BANCO DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO S.A.
Recorrida : DRJ/RIO DE JANEIRO/RJ

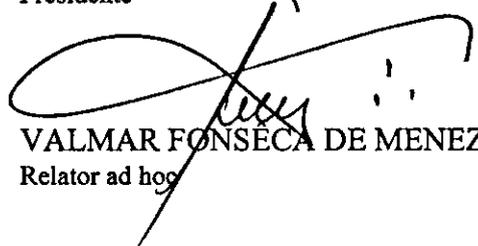
FINSOCIAL – DECADÊNCIA – O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

RECUROS VOLUNTÁRIO NEGADO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luiz Roberto Domingo, relator, José Lence Carluci, Atalina Rodrigues Alves e Carlos Henrique Klaser Filho. Designada para redigir o acórdão a Conselheira Roberta Maria Ribeiro Aragão.


OTACÍLIO DANTAS CARTAXO
Presidente


VALMAR FONSECA DE MENEZES
Relator ad hoc

Formalizado em: 14 JUL 2006

Participou, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro: José Luiz Novo Rossari. Fez sustentação oral o representante da empresa Dr. Dícler de Assunção OAB/PR nº 1.498.

Processo nº : 10768.018276/2002-04
Acórdão nº : 301-31.427

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte contra decisão de primeiro grau que entendeu ser procedente o lançamento da contribuição para o Finsocial, eis que se constatou a falta de seu recolhimento, cujos fundamentos da decisão estão consubstanciados na seguinte ementa:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

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

Ementa: DECADÊNCIA. FINSOCIAL

É de 10 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído o prazo decadencial para o lançamento da contribuição para Finsocial.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

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

Ementa: FALTA DE RECOLHIMENTO. FINSOCIAL.

Constatada a falta de recolhimento da contribuição no período alcançado pelo auto de infração, e não se observando qualquer das situações suspensivas identificadas no artigo 151, do CTN, é de se efetuar o lançamento do crédito inadimplido com multa de ofício e juros de mora.

Lançamento Procedente.”

Ciente da decisão, em 26/03/03, todavia inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário de fls. 324/335 em 25/04/03, apresentando prova de bens e direitos para arrolamento (fls. 347), alegando em síntese que:

a) cabe a Lei Complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributárias;

b) apesar do *decisum* proferido pela Delegacia de Julgamento sequer tangenciar a matéria suscitada, é flagrante a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91 e a ilegalidade do Decreto nº 2.173/97, no que diz respeito à regra do prazo decadencial aplicável ao Finsocial, eis que se trata de matéria

Processo nº : 10768.018276/2002-04
Acórdão nº : 301-31.427

reservada à esfera de lei complementar (CTN), e como tal sujeita a quorum político qualificado;

c) sendo assim, não há que se falar que a contagem de prazo decadencial, em se tratando de Finsocial, dar-se-á após o decurso de 10 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que os créditos tributários poderiam ter sido constituídos (decreto nº 2.173/97) mas sim após 05 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, do CTN);

d) o caso em apreço, trata-se de hipótese de lançamento *ex officio*, não cabendo ao contribuinte antecipar o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa e sob condição resolutória de ulterior homologação do lançamento pelo Fisco, conforme previsão contida no art. 150 do CTN;

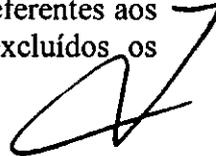
e) obteve-se medida liminar (MS nº 910135177-0), no sentido de abster-se, independente de depósito, do recolhimento do Finsocial a partir do período de 06/12/91 e nos meses subsequentes, o que competiria a autoridade administrativa proceder o lançamento *ex officio* do tributo, visto que a concessão da liminar em mandado de segurança não é hipótese de suspensão ou interrupção do prazo decadencial do crédito tributário, pendente de ser regularmente constituído mediante respectivo lançamento;

f) vê-se materializada a decadência dos créditos do Finsocial lançados e referentes ao período de janeiro a março de 1992, visto que o início do procedimento fiscal somente ocorreu em 31/10/2002, sem que se anote registro anterior de qualquer outro procedimento fiscal tendente a constituição do crédito tributário em comento;

g) a ausência de recolhimento no prazo legal, deu-se sob o amparo da decisão judicial em Mandado de Segurança, o que arreda a mora e, via de consequência, a incidência de juros e multa;

No pedido, a Recorrente requer seja acolhida as razões do recurso, determinando-se, de ofício, o cancelamento dos lançamentos efetuados referentes aos períodos sob autuação ou, alternativamente, para o fim de serem excluídos os encargos moratórios (juros e multa).

É o relatório.



Processo nº : 10768.018276/2002-04
Acórdão nº : 301-31.427

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Valmar Fonsêca de Menezes, Relator ad hoc

Em virtude do despacho de fl. 361, da lavra do Sr. Presidente desta Câmara, me designando relator *ad hoc*, fui instado a redigir o voto vencedor do presente Acórdão, que se refere, apenas, à questão da decadência do FINSOCIAL.

Em sendo assim, em que pesem as brilhantes argumentações do nobre Conselheiro Relator, a quem faço as minhas reverências, ousou discordar da sua posição, nos termos do que exponho a seguir.

Trata-se da alegação de decadência do lançamento efetuado e que, de acordo com o Código Tributário Nacional, o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário estaria extinto.

O instituto da decadência é ligado ao ato administrativo do lançamento e, portanto, faz-se mister tecer alguns comentários sobre esses institutos para, em seguida, concluirmos sobre a questão.

O Código Tributário Nacional - CTN classificou os tipos de lançamento, segundo o grau de participação do contribuinte para a sua realização, nas seguintes modalidades: lançamento por declaração (art.147); lançamento de ofício (art. 149) e lançamento por homologação (art.150).

O FINSOCIAL é um tributo sujeito ao lançamento por homologação, o qual é uma modalidade em que cabe ao contribuinte efetuar os procedimentos de cálculo e de pagamento antecipado do tributo, sem prévia verificação do sujeito ativo. O lançamento se consumará posteriormente através da homologação expressa, pela real confirmação da autoridade lançadora ou pela homologação tácita, quando esta autoridade não se manifestar no prazo de cinco anos contado da ocorrência do fato gerador, conforme previsto no parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Embora o Código Tributário Nacional - CTN utilize a expressão "homologação do lançamento", não faz sentido se falar em homologar aquilo que ainda não ocorreu, haja vista que o lançamento só se dará com o ato de homologação. Daí porque, trata-se de homologação da atividade anterior do sujeito passivo, ou seja, trata-se de homologação do pagamento antecipado. Neste sentido é o entendimento de diversos tributaristas do País, entre eles, José Souto Maior Borges, em sua obra "Lançamento Tributário, Rio, Forense, 1981, p. 465,466 e 468" e Paulo de Barros Carvalho, em seu trabalho "Lançamento por Homologação - Decadência e Pedido de

Processo nº : 10768.018276/2002-04
Acórdão nº : 301-31.427

Restituição, em Repertório IOB de Jurisprudência, São Paulo, IOB, n. 3, fev. 1997, p. 72 e 73.”

No entanto, a Lei ordinária posterior nº 8.212, de 24.07.91, ao dispor sobre a organização da Seguridade Social, estabeleceu, através do caput do art. 45 e inciso I, um novo prazo de caducidade para o lançamento das respectivas Contribuições Sociais:

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

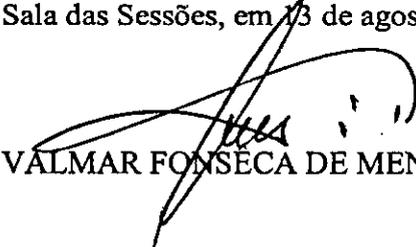
I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído”.

A Lei nº 8.212/91 entrou em vigor na data de sua publicação, qual seja 25/07/91.

Acrescente-se, ainda, que, por força da vinculação deste Colegiado às normas legais vigentes, está afastada da sua competência a análise de disposição expressa em Lei, como no caso, *in concreto*.

Diante do exposto, rejeito as arguições de decadência suscitadas pela defesa.

Sala das Sessões, em 13 de agosto de 2004


VALMAR FONSECA DE MENEZES - Relator ad hoc

Processo nº : 10768.018276/2002-04
Acórdão nº : 301-31.427

VOTO VENCIDO

Conselheiro Luiz Roberto Domingo

Conheço do Recurso Voluntário por ser tempestivo, por atender aos requisitos regulamentares de admissão e por conter matéria de competência deste Conselho.

Trata-se de falta de recolhimento de créditos tributários decorrentes de contribuição para o FINSOCIAL em alíquotas superiores a 0,5%, em virtude das normas que estabeleceram os sucessivos acréscimos, terem sido declaradas inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.

O ponto que impede apreciar é se a falta do recolhimento de tal contribuição às alíquotas superiores a 0,5%, ainda podem ser cobradas pela Fazenda, haja vista o transcurso ou não do prazo decadencial. Para tanto, importante se fazer algumas considerações acerca da prescrição e da decadência.

É certo que muitos conceituam tal prazo como decadencial. Contudo entendo tratar-se de lapso temporal para exercício do direito de ação (prescrição) e não de lapso temporal para exercício de ato potestativo constitutivo de direito (decadência).

A decadência é um instituto de direito material que traz, em seu bojo, a ação deletéria do tempo em relação ao direito potestativo¹ por conta da incúria de seu titular², ultimando a plena realização do princípio da segurança do direito, ditado pela manutenção da estabilidade das relações jurídicas, e em prol do interesse pela preservação da harmonia social.

O Código Tributário Nacional, no art. 156³, inciso V, coloca a prescrição e a decadência como modalidades de extinção do crédito tributário. Observe-se que o referido artigo contém 11 itens⁴ enumerativos das diversas modalidades de extinção do crédito tributário, sendo que a prescrição e a decadência

¹ Utilizo o termo "potestativo" no sentido de "potestade pública" nos termos definidos por José Cretella Junior, in Dicionário de direito administrativo. José Bushatsky, Ed. São Paulo, 1972.

² AMORIM FILHO, Agnelo. *Critério científico para distinguir a prescrição da decadência e para identificar as ações imprescritíveis*. Revista dos Tribunais, nº 30, apud FANUCCHI, Fábio. *A decadência e a prescrição em direito tributário*. Edição póstuma. 2ª edição. São Paulo: Editora Resenha Tributária, 1982, p. 39

³ Art. 156 - Extinguem o crédito tributário:

...

V - a prescrição e a decadência;

...

⁴ Inciso XI acrescido pela Lei Complementar 104/2001.

Processo nº : 10768.018276/2002-04
Acórdão nº : 301-31.427

estão consignadas juntas num único item. Há, aí, uma confusão, ou melhor uma identificação errônea da prescrição com a decadência como modalidade de extinção do crédito fiscal.

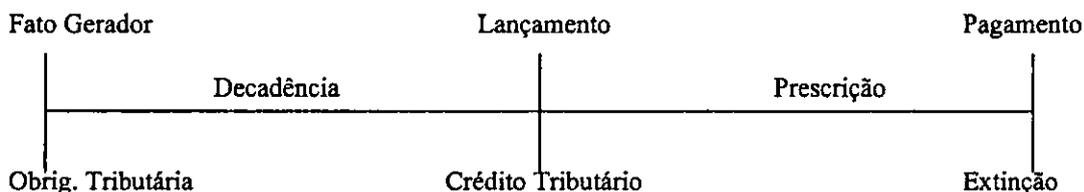
Na verdade, a prescrição não extingue o crédito tributário, apenas retira-lhe o direito de ação, a exequibilidade. É a norma secundária eleita por Lourival Vilanova⁵ que deixa de ter validade para a perseguição do direito. A prescrição não extingue nenhum direito substantivo; extingue o direito processual, o direito à ação.

As normas jurídicas veiculadas no CTN, esboçam conceitos mais exatos, a decadência refere-se à extinção do direito de constituir o crédito tributário (art. 173) – exercício da potestade pública – e a prescrição refere-se à perda do direito de ação para a cobrança do crédito tributário (art. 174), presumidamente não aplacado pela decadência, ou seja, constituído.

Se assim podemos afirmar que há uma característica importante, em relação ao aspecto da aplicação do Direito no tempo, 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).

Na dicção da norma jurídica veiculada no art. 174, a prescrição começa quando termina a contagem do prazo antes de ocorrer a decadência – na “data da constituição definitiva” do crédito tributário, o que mostra que a constituição definitiva do crédito tributário é o divisor de águas entre a contagem do prazo de decadência (que se torna inaplicável se o lançamento ocorreu antes de sua verificação) e a prescrição (que inicia sua contagem a partir do lançamento). Portanto, podemos perceber que a inércia da Fazenda seja para constituição, seja para cobrança do tributário, implica a extinção do direito; a extinção do crédito tributário.

Fábio Fanucchi⁶ explicitou bem esses conceitos, idealizando um quadro da aplicação desses institutos jurídicos no tempo e ressaltando a distinção temporal na existência do curso da decadência e o curso da prescrição, em face da ação deletéria do direito da fazenda:



Assim, diante das considerações acima, passo a análise da questão de mérito, para verificar o termo inicial do prazo decadencial do Finsocial.

⁵ Causalidade e Relação no Direito. 2ª ed., Saraiva, 1989.

⁶ *A Decadência e a Prescrição em Direito Tributário*. Ed. Resenha Tributária. 1970

Processo nº : 10768.018276/2002-04
Acórdão nº : 301-31.427

No caso em apreço, é necessário analisar em que extensão o art. 45 da Lei nº 8.212/91 alterou o art. 150, §4º, do CTN.

Tenho entendido que quando uma Lei Complementar indica que uma Lei Ordinária poderá alterar um determinado "valor" (seja quantitativo, qualitativo, temporal, etc), poderá fazê-lo nos limites desenhados pela Lei Complementar, ou seja, não pode Lei Ordinária alterar a substância jurídica definida pela Lei Complementar.

O art. 45 da Lei nº 8.212/91, até pode ter cumprido a missão de alterar o prazo decadencial das contribuições sociais sujeitas ao lançamento por homologação, mas excedeu à função outorgada pela Lei Complementar modificando a estrutura jurídica do lançamento por homologação e isso não poderia ter sido feito.

O §4º, do art. 150 do CTN, dispõe que, nos casos de lançamento por homologação, "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".

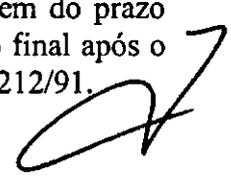
Tal artigo preceitua que outra lei poderá fixar um prazo para a homologação, ou seja, autoriza que outra lei estabeleça um prazo distinto para a homologação. Pois bem, para aqueles que consideram que o art. 45, da Lei nº 8.212/91, fixou um prazo (10 anos) para a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos, nos termos do art. 150, §4º do CTN, tal prazo deve prevalecer, qual seja de 10 anos, haja vista que fora fixado um novo prazo, por própria autorização legal.

Contudo, entendo que o art. 45 da Lei nº 8.212/91, não pode alterar a modalidade do lançamento do art. 150, §4º, haja vista esse artigo do CTN é norma própria dos sistema tributário, ou seja, é norma geral de direito tributário que não pode ser alterada por lei ordinária. As definições das modalidades de lançamento são próprias da estrutura do sistema e não podem ser redefinidas por conta de uma regra que fixa prazo decadencial.

Nota-se que o prazo decadencial para constituição do crédito tributário pelo art. 150, §4º do CTN, tem como termo inicial, a ocorrência do fato gerador, sendo esse que deve prevalecer, haja vista, que o lançamento do Finsocial ocorre pela modalidade homologação, conforme previsto no art. 150, §4º do CTN.

Assim, a redação do art. 45 da Lei nº 8.212/91 deve ser interpretada de forma sistêmica, segundo as normas gerais de direito tributário, que definem as modalidades de lançamento e suas respectivas estruturas jurídicas.

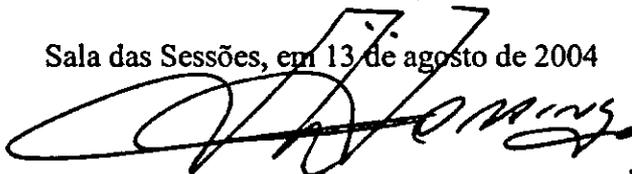
Desta forma, entendo que o termo inicial para contagem do prazo decadencial do Finsocial, continua sendo a data do fato gerador, e termo final após o lapso do prazo de 10 (dez) anos, conforme previsto no art. 45 da Lei nº 8.212/91.



Processo nº : 10768.018276/2002-04
Acórdão nº : 301-31.427

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO ao presente Recurso Voluntário, tendo em vista o decurso do prazo decadencial de 10 anos, contado a partir dos fatos geradores ocorridos nos períodos de 31/01/1992, 28/02/1992 e 31/03/1992, para a exigência do recolhimento para o Finsocial.

Sala das Sessões, em 13 de agosto de 2004



LUIZ ROBERTO DOMINGO - Conselheiro