



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10805.000084/00-43
SESSÃO DE : 03 de dezembro de 2004
ACÓRDÃO Nº : 302-36.590
RECURSO Nº : 127.417
RECORRENTE : BASF POLIURETANOS LTDA.
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS/SP

FINSOCIAL - CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO
DECADÊNCIA

O direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo ao Finsocial extingue-se com o decurso do prazo de dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 45 da Lei nº 8.212/91).

FINSOCIAL - MAJORAÇÃO DE ALÍQUOTA - FALTA DE RECOLHIMENTO - AUTO DE INFRAÇÃO.

NORMAS PROCESSUAIS. CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL - INEXISTÊNCIA.

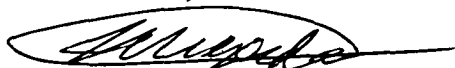
Restou comprovado que as questões levadas pela Contribuinte à tutela do Poder Judiciário não se comungam com as que foram abordadas no processo administrativo tributário aqui em exame. Trata-se, efetivamente, de matéria diferenciada.

ANULA-SE A DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU, PARA O NECESSÁRIO EXAME DO MÉRITO DA IMPUGNAÇÃO DE LANÇAMENTO APRESENTADA.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, rejeitar a preliminar de decadência, argüida pelo Conselheiro relator, vencidos, também, os Conselheiros Luis Antonio Flora, Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior e Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado (Suplente); e por unanimidade de votos, acolher a preliminar de nulidade da decisão de Primeira Instância, inclusive, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designada para redigir o voto quanto à preliminar de decadência a Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo.

Brasília-DF, em 03 de dezembro de 2004


HENRIQUE PRADO MEGDA

Presidente


PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES

Relator

05 JUL 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: WALBER JOSÉ DA SILVA e LUIZ MAIDANA RICARDI (Suplente). Ausentes as Conselheiras SIMONE CRISTINA BISSOTO e ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO.

RECURSO Nº : 127.417
ACÓRDÃO Nº : 302-36.590
RECORRENTE : BASF POLIURETANOS LTDA.
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS/SP
RELATOR(A) : PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES
RELATOR DESIG. : MARIA HELENA COTTA CARDOZO

RELATÓRIO

Consoante o Relatório acostado às fls. 116/117 :

“Trata-se de Auto de Infração de fls. 20/22 lavrado contra a contribuinte em epígrafe, relativo à falta de recolhimento da Contribuição para o Finsocial sobre o faturamento, apurado conforme planilhas com os demonstrativos de contribuições ao Finsocial de fls. 06/14, preenchidas pela contribuinte e Demonstrativo de Apuração de fls. 16/19.

2. Regularmente intimada no próprio Auto de Infração a contribuinte apresentou a Impugnação de fls. 27/32, alegando, em síntese, que:

2.1. a impugnante era contribuinte do extinto Finsocial e tendo sido reconhecido pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal a inconstitucionalidade das majorações das alíquotas da contribuição, ajuizou Medida Cautelar inominada seguida de Ação Ordinária, visando a compensação dos valores recolhidos a maior, diferença entre os 2% de alíquota que eram recolhidos e os 0,5% efetivamente devidos, com débitos de Finsocial e parcelas vincendas de Cofins, o que foi feito em relação aos débitos do presente auto de infração;

2.2. o direito à compensação está embasado no art.66, da Lei 8.383, de 30 de dezembro de 1991, ou seja, trata-se de compensação de débitos de um mesmo tributo;

2.3. o crédito tributário lançado encontra-se devidamente extinto pelo instituto da compensação, na forma do art. 66 da Lei 8.383, de 1991, combinado com o art. 156, II, do Código Tributário Nacional, devendo dessa forma ser considerado o lançamento insubsistente.

3. Em face do exposto pela contribuinte em sua impugnação o presente processo foi baixado em diligência por esta Delegacia de Julgamento, para que fossem apresentados os Darfs de recolhimento do Finsocial e os demonstrativos dos valores compensados, e devendo o fiscal autuante verificar a correção do procedimento adotado, conforme informação de fl. 89.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.417
ACÓRDÃO Nº : 302-36.590

4. Intimada a apresentar as informações solicitadas, a contribuinte juntou a documentação de fls. 92 a 105, que foi complementada às fls. 108/110, após solicitação do fiscal autuante de fl. 106.

5. à fl. 111 tem-se a informação fiscal de que, após análise das planilhas de fls. 44/45 e 108/110, os valores não recolhidos estão cobertos pelas parcelas recolhidas a maior, e às fls. 113/114, a contribuinte diz que tendo a compensação se operado na forma do art. 66 da Lei 8.383, de 1991 e não tendo sido encontrada qualquer irregularidade neste procedimento pela autoridade responsável pela diligência, renova seu pleito no sentido de que seja declarado insubsistente o lançamento."

Esclareça-se, por oportuno, que o lançamento tributário que aqui se discute refere-se a fatos geradores ocorridos entre 31/07/1991 e 31/03/1992, como se comprova pelas demonstrações estampadas na folha de continuação do Auto de Infração – fls. 21 destes autos.

A constituição do crédito tributário deu-se em 20/01/2000, com a cientificação da Contribuinte, no corpo do Auto de Infração de fls. 20/22, emitido em 05/01/2000.

Decidindo o feito, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas – SP, pela DECISÃO DRJ/CPS Nº 0924, de 26.06.2001 (fls. 116/119), julgou o lançamento PROCEDENTE, pelas razões que se resumem na Ementa ora transcrita, verbis:

“Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/07/1991 a 31/03/1992

Ementa: NORMAS PROCESSUAIS – CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL – A propositura de ação judicial, antes ou após o procedimento fiscal de lançamento, com o mesmo objeto, implica a renúncia ao litígio administrativo e impede a apreciação das razões de mérito pela autoridade administrativa a quem caberia o julgamento.

Lançamento Procedente”

Na fundamentação, o Julgador monocrático reportou-se à supremacia hierárquica da esfera judicial, tornando-se prejudicado o apelo impugnatório, posto que, a teor do parágrafo 2º, artigo 1º do Decreto-lei nº 1.737, de 1969, e do parágrafo único do artigo 38, da Lei nº 6.830, de 1980, a propositura de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.417
ACÓRDÃO Nº : 302-36.590

ação judicial por parte da contribuinte importa em renúncia ou desistência da via administrativa, entendimento esse contido no Ato Declaratório Normativo nº 03, de 14/02/1996, da COSIT.

Ressalve-se que na mesma fundamentação, acompanhando as informações fiscais produzidas por ocasião da diligência determinada pela mesma DRJ, o I. Julgador singular reconhecer (item 7, fls. 117), que os valores não recolhidos estariam cobertos pelas parcelas recolhidas a maior pela Contribuinte, reconhecendo que, **em tese** caberia a compensação pleiteada, não fosse a opção feita pela via judicial.

Regularmente cientificada da Decisão em 09/08/2002 (AR fls. 123-verso), a Empresa apresentou Recurso Voluntário em 31/08/2001, tempestivamente, como se comprova pelo protocolo/recibo apostado às fls. 125.

Na apelação a Autuada reporta-se à informação fiscal que resultou do exame dos documentos carreados para os autos, por solicitação da diligência determinada pela DRJ em Campinas, no sentido de que os **valores recolhidos estão cobertos pelas parcelas recolhidas a maior**, destacando que é a própria fiscalização quem admite tal fato.

A Suplicante procura demonstrar que não existe concomitância entre os procedimentos por ela iniciados, na via administrativa e na judicial, por se tratar de objetos distintos.

Argumenta a Recorrente (fls. 127/128):

- Com efeito, consoante se pode verificar da inicial da ação declaratória aforada pelo contribuinte, tal ação visa exatamente permitir que a Recorrente tenha garantido seu direito de sem anuência expressa quer judicial, quer administrativa, compensar-se dos valores pagos indevidamente a título de FINSOCIAL com parcelas vincendas de tributos da mesma espécie.
- Veja-se que no bojo da referida ação é aduzido claramente que o pedido visa a declaração da existência do direito de compensar-se através do mecanismo do artigo 66 da Lei 8.383/91, ou seja, visa o contribuinte tão somente afastar ilegais óbices a seu direito de compensar-se, por conta própria, sob mecanismo semelhante ao de autolancamento, e não efetuar compensação perante o próprio Poder Judiciário, cabendo a autoridade administrativa verificar incongruências e lançá-las caso existentes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.417
ACÓRDÃO Nº : 302-36.590

- No caso ora em discussão se chegou na esdrúxula situação de, a par de reconhecidamente haver congruência entre os créditos e débitos que o contribuinte se utilizou para efetuar a compensação através do artigo 66 da Lei 8.383/91 – que não necessita quer de processo judicial quer de processo administrativo – ter a D. Autoridade Julgadora mantido o lançamento patentemente ilegal, tão somente porque o contribuinte socorreu-se do judiciário exatamente para evitar que seu direito tivesse qualquer óbice.

- Enquanto o processo judicial visa assegurar a compensação automática de valores pelo contribuinte, nos moldes do artigo 66 da já ventilada Lei 8.383/91, o processo administrativo visa lançar valores supostamente não recolhidos em períodos vencidos, diferenças estas que se originaram da compensação havida.

- Portanto, não é possível se pretender cobrar o que sabidamente não é devido apenas por conta da existência de ação judicial declaratória, cujo único fito é afastar as ilegais restrições comumente impostas ao exercício do direito de compensação trazido no artigo 66 da Lei 8.383/91.”

O Recurso interposto foi encaminhado ao E. Segundo Conselho de Contribuintes, então detentor regimental do julgamento da matéria, que em sessão realizada no dia 18/09/2002, por sua C. Terceira Câmara, proferiu o Acórdão nº 203-08.447, cuja Ementa noticia a decisão proferida, a saber: (*verbis*)

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. COMPETÊNCIA PARA JULGAMENTO EM PRIMEIRA INSTÂNCIA. Às Delegacias da Receita Federal de Julgamento compete julgar processos administrativos nos quais tenha sido instaurado, tempestivamente, o contraditório (Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 2º da Lei nº 8.748/93 e Portaria SRF nº 4.980/94). Entre as atribuições dos Delegados da Receita Federal de Julgamento inclui-se o julgamento, em primeira instância, de processos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal (art. 5º da Portaria MF nº 384/94). A competência pode ser objeto de delegação ou avocação, desde que não se trata de competência conferida a determinado órgão ou agente, com exclusividade, pela lei.

NULIDADE. São nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente (art. 59, I, do Decreto nº 70.235/72). O ato administrativo ilegal não produz qualquer efeito válido entre as partes, pela evidente razão de que não se pode adquirir direitos contra a lei. A nulidade reconhecida, seja pela administração ou

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.417
ACÓRDÃO Nº : 302-36.590

pelo Judiciário, opera-se *ex-tunc*, isto é, retroage às suas origens e alcança todos os seus efeitos passados, presentes e futuros em relação às partes, só se admitindo exceção para com os terceiros de boa-fé sujeitos às suas conseqüências reflexas.

Processo ao qual se anula, a partir da decisão de primeira instância, inclusive”

Retornando os autos à DRJ de origem, foi então proferido o ACÓRDÃO DRJ/CPS Nº 3.031, de 06/01/2003, que apresenta o mesmo entendimento e resultando estampado na Decisão anulada.

Sua ementa esta assim redigida:

“Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/07/1991 a 31/03/1992

Ementa: NORMAS PROCESSUAIS – CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL – A propositura de ação judicial, antes ou após o procedimento fiscal de lançamento, com o mesmo objeto, implica a renúncia ao litígio administrativo e impede a apreciação das razões de mérito pela autoridade administrativa a quem caberia o julgamento.

Lançamento Procedente.”

Verifica-se que o Acórdão proferido repete a mesma fundamentação estampada na Decisão anulada (fls. 172/174).

Regularmente notificada, em 10/02/2003, da nova Decisão de primeiro grau (AR fls. 176-verso), a Contribuinte apresentou novo Recurso Voluntário, também tempestivo, em 06/03/2003 (carimbo de protocolo às fls. 178), onde repisa as razões já desenvolvidas no petição recursória anterior.

Afirma, outrossim, que está amparada por Liminar concedida em Mandado de Segurança, que lhe assegura o direito de prosseguimento do Recurso sem o arrolamento de bens e direitos instituído pela Lei nº 10.522, de 2002, o que faz comprovar pelo documento acostado às fls. 183/185.

Subiram então os autos a este Terceiro Conselho, por força das novas disposições regimentais, tendo sido distribuídos, por sorteio, a este Relator, em sessão realizada no dia 12/08/2003, conforme noticia o documento de fls. 187, último documento do processo.

É o relatório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.417
ACÓRDÃO Nº : 302-36.590

VOTO

Como já visto, o Recurso foi apresentado tempestivamente, estando reunidas as demais condições regimentais de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido e julgado.

Antes de mais nada, entendo de suma relevância argüir, de ofício, a decadência do lançamento que aqui se discute, o que torna prejudicada toda a discussão a respeito da matéria suscitada na R. Decisão atacada e no Recurso Voluntário trazido à apreciação deste Colegiado.

Para que fique bem clara a motivação desse procedimento início por repetir a informação já colocada no Relatório ora concluído, sobre as datas que envolvem o lançamento de que se trata, a saber:

Auto de Infração – Data de lavratura (fls. 20) = 05/01/2000

Auto de Infração – Ciência da Autuada (fls. 20) = 20/01/2000

Fato Gerador: (fls. 21) = 31/07/1991 a 31/03/1992.

Resta claro, portanto, que muito mais de 5 (cinco) anos decorreram entre a data de ocorrência dos fatos geradores indicados e o lançamento tributário efetuado pela repartição fiscal de origem, objeto da presente discussão.

Parto do entendimento de que a Contribuição ao FINSOCIAL, instituída pelo Decreto-Lei nº 1.940/82, é de natureza tributária, tendo sido recepcionada pela Constituição Federal de 1988, como se constata pela leitura do art. 56 do ADCT.

Em razão da obrigatoriedade do pagamento antecipado da Contribuição, sem o prévio exame da autoridade administrativa, o lançamento é de caráter homologatório, inserindo-se no contexto do art. 150, da Lei nº 5.176, de 1966 – Código Tributário Nacional, também recepcionado, pelo menos parcialmente, pela Constituição Federal de 1988, adquirindo o status de lei complementar.

Havendo o pagamento antecipado, cabe à autoridade administrativa competente, no prazo de cinco (5) anos, contado a partir da data da ocorrência do respectivo fato gerador, promover a sua homologação, nos precisos termos do § 4º, do dispositivo legal acima citado.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.417
ACÓRDÃO Nº : 302-36.590

No mesmo período, portanto, deve a Fazenda Nacional promover o lançamento, de ofício, da eventual diferença apurada a seu favor, sob pena de configurar-se a decadência, com homologação tácita e extinção do crédito tributário correspondente.

Esse é o entendimento que externei em outras oportunidades, para o caso, repito, de haver o pagamento antecipado, pelo sujeito passivo.

Evoluindo um pouco mais em minhas conclusões, resultante de outros estudos que realizei sobre a matéria, como pesquisas na jurisprudência administrativa emanada de outros seguimentos dos Colegiados que já se pronunciaram sobre o tema, considero ser inadmissível, indiscutivelmente, qualquer pretensão de se estender, para além de cinco (5) anos, contados da data de ocorrência do respectivo fato gerador, o prazo para o lançamento tributário por parte da Fazenda Nacional, sem que exista tal previsão em Lei Complementar, como determinado na Constituição Federal vigente (C.F./88.)

Isto ocorre independentemente de ter havido ou não recolhimento antecipado, parcial ou total, por parte do contribuinte do imposto, conforme preceitua o art. 150, do C.T.N.

“IRINEU BIANCHI”, Insigne Conselheiro relator do Recurso nº 120011, quando integrante do quadro da E. Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, argumentou, com costumeiro brilhantismo, nos autos do processo administrativo nº 11050.001922/97-71, *verbis*:

“(…)Todavia, segundo a decisão guerreada, não tendo havido antecipação de pagamento, não houve lançamento, assim como não reconheceu seu ilustre prolator, ter havido atividade exercida pelo sujeito passivo, suscetível de homologação na forma concebida no art. 150 do CTN.

Não concordamos com o argumento.

Diz textualmente o art. 150, *caput* do CTN que “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”.

A primeira constatação que se retira do texto legal é a de que dá-se o lançamento por homologação relativamente aos tributos, cuja



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.417
ACÓRDÃO Nº : 302-36.590

legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento.

Como o IPI vinculado à importação tem esta característica, não é o pagamento antecipado que caracteriza o lançamento por homologação mas a legislação que assim caracteriza aquele tributo.

Isto significa dizer que o fato de não ter havido pagamento antecipado não modifica a modalidade de lançamento previsto para o IPI vinculado à importação, que sempre será na modalidade homologação.”

(meus os destaques)

Não sem razão o E. Superior Tribunal de Justiça manifestou-se, em época não muito remota, sobre a questão da decadência, valendo aqui transcrever-se:

“TRIBUTÁRIO. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA.

1. O FATO GERADOR FAZ NASCER A OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, QUE SE APERFEIÇO A COM O LANÇAMENTO, ATO PELO QUAL SE CONSTITUI O CRÉDITO CORRESPONDENTE A OBRIGAÇÃO (ARTIGOS 113 E 142 DO CTN).
2. DISPÕE A FAZENDA DO PRAZO DE CINCO ANOS PARA EXERCER O DIREITO DE LANÇAR, OU SEJA, CONSTITUIR SEU CRÉDITO TRIBUTÁRIO.
3. O PRAZO PARA LANÇAR NÃO SE SUJEITA A SUSPENSÃO OU INTERRUÇÃO, NEM POR ORDEM JUDICIAL, NEM POR DEPÓSITO DEVIDO.
4. COM DEPÓSITO OU SEM DEPÓSITO, APÓS CINCO ANOS DO FATO GERADOR, SEM LANÇAMENTO, OCORRE A DECADÊNCIA.
5. RECURSO ESPECIAL PROVIDO (UNANIMIDADE DE VOTOS).”

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.417
ACÓRDÃO Nº : 302-36.590

6. (RECURSO ESPECIAL Nº 332.693-SP (2001/0096668-6)
SUPERIOR TRIBUTO DE JUSTIÇA – SEGUNDA TURMA
RELATORA: MINISTRA ELIANA CALMON)

O entendimento acima desenvolvido guarda total consonância com a jurisprudência emanada da E. Câmara Superior de Recurso Fiscais, como se pode observar, dentre outros, do Acórdão nº CSRF/01-04.410, proferido pela C. Primeira Turma, em sessão realizada no dia 24.02.2003, em julgamento do Recurso Especial interposto pela FAZENDA NACIONAL, de nº. 101-117.700 – (Processo nº 10980.015650/97-87), cuja Ementa diz o seguinte:

“IRPJ – ANO-CALENDÁRIO DE 1992 – DECADÊNCIA – Com o advento da Lei nº 8.383, de 30/12/91, o imposto de renda das pessoas jurídicas melhor se amolda à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral prevista no art. 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. A ausência de recolhimentos não desnatura o lançamento, pois o que se homologa é a atividade exercida pelo contribuinte, da qual pode resultar ou não recolhimentos de tributo.

Recurso especial improvido.”

Norteou o referido “*decisum*” o brilhante Voto de lavra do Eminente Conselheiro Relator, MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS, do qual destaco os trechos que a seguir transcrevo :

“(…) Já para o caso dos autos, que diz respeito a exigência do IRPJ relativo aos meses de junho, julho e outubro de 1992, este Colegiado vem adotando a posição de que o imposto de renda das pessoas jurídicas, por ser tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (artigo 173 do CTN) para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

Assim se decidiu nos Acórdãos nºs CSRF/01-03.888, de 17/06/2002, CSRF/01-04.182, de 14/10/2002, CSRF/01-04.314, de 02/12/2002, CSRF/01-04.376, de 03/12/2002, entre outros.

RECURSO Nº : 127.417
ACÓRDÃO Nº : 302-36.590

Também nesses julgados, a despeito de precedentes em sentido contrário do E. Superior Tribunal de Justiça, foram refutados os argumentos de que 1) só pode haver homologação de pagamento e 2) que se o lançamento decorre da insuficiência de recolhimentos, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, mas na modalidade de lançamento de ofício, sujeito às disposições do art. 173 do CTN.

A uma, porque o *caput* do art. 150 estabelece que o lançamento por homologação ocorre “quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o tributo ...” e não “quanto aos tributos que o sujeito passivo houver recolhido ...”

A duas porque, como bem ensina José Antônio Minatel, ao examinar essa norma no Acórdão nº 108-05.125:

“O que é passível de ser ou não homologada é a **atividade exercida pelo sujeito passivo**, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obviedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, *contrário sensu*, não homologado o que não está pago.”

Lembra ainda Minatel:

“(...) a homologação do conjunto de atos praticados pelo sujeito passivo não é atividade estranha à fiscalização federal. Para não alongar, cito a hipótese em que o sujeito passivo apresenta declaração com prejuízo fiscal num exercício e a fiscalização reconhece esse resultado para reduzir matéria a ser lançada em período subsequente, ou no mesmo período-base. Há nítida homologação daquele resultado, a despeito de inexistir pagamento, porque indevido. O mesmo ocorre, na área do IPI, com a apuração de saldo credor num determinado período de apuração, o que traduz inexistência de obrigação a cargo do sujeito passivo. Ao admitir a compensação daquele saldo em períodos subsequentes, estará a fiscalização homologando aquele resultado, mesmo sem pagamento. Os exemplos são muitos, e os trazidos à colação têm o único objetivo de desmitificar a singela tese de que só há homologação de pagamento.”

A essa mesma conclusão chegou a i. Conselheira Tânia Koetz Moreira, no Acórdão nº 108-07.048, ao examinar lançamento de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.417
ACÓRDÃO Nº : 302-36.590

IRPJ referente a período em que o sujeito passivo não efetuara qualquer recolhimento:

“O pagamento antecipado, ou *“sem prévio exame da autoridade administrativa”*, constitui tão-somente uma das etapas da atividade a que se refere o artigo 150 do Código Tributário Nacional. Na verdade, constitui a **última etapa**, ou o desfecho de um procedimento que compreende desde o registro das operações do sujeito passivo na escrituração contábil e fiscal, até o cumprimento de obrigações acessórias, como a entrega das declarações obrigatórias. É nessa seqüência de atos que acontece a apuração do valor devido a título de determinado tributo, que deverá então ser recolhido. Toda a atividade, em todas as suas fases, acontece *“sem exame prévio da autoridade administrativa”*. E, da atividade assim exercida, poderá decorrer, ou não, a apuração de tributo a pagar.

Se o sujeito passivo, exercendo a atividade a que se refere o artigo 150 do CTN, apurar um valor devido, efetuará o recolhimento. Se nada apurar, seja por peculiar interpretação que tenha dado à legislação pertinente, seja por erro na apuração, seja ainda por ter agido co dolo, fraude ou simulação no desenrolar daquela atividade, nada irá recolher. Nem por isso o tributo em questão, objeto de sua atividade, deixa de ser submetido à regra do lançamento por homologação.

Ao exercer a atividade a que lhe obriga a regra tributária, determinando a matéria tributável à luz da legislação própria, identificando-se como sujeito passivo, calculando o montante devido e finalmente, se for o caso, recolhendo o tributo que dessa forma apurou, o contribuinte está agindo sem o prévio conhecimento, ou *“aval”*, da autoridade administrativa. Cabe a esta autoridade, no prazo de cinco anos contado do fato gerador tributo, homologar o procedimento adotado e, se incorreta a apuração efetuada *a priori* pelo sujeito passivo, exigir-lhe o montante efetivamente devido.”

Por comungar desse mesmo entendimento, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.”

Conforme já ressaltado, nos reportamos aqui à Contribuição para o FINSOCIAL, identificada como espécie de tributo sujeito ao recolhimento antecipado e, como tal, inserido na modalidade de **Lançamento por Homologação**, conforme estabelecido no citado artigo 150, do CTN, aplicando-se, conseqüentemente, todos os fundamentos acima alinhados.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.417
ACÓRDÃO Nº : 302-36.590

Como dito anteriormente, o lançamento do crédito tributário exigido pela repartição fiscal competente materializou-se com a cientificação da Contribuinte, do Auto de Infração de fls. 20/22, em 20/01/2000, o que se registrou no corpo do próprio Auto (fls. 20), sendo esta a data a ser considerada como sendo a do efetivo lançamento, em consonância com as disposições do Decreto nº 70.235/72.

Ora, em se tratando de fatos geradores ocorridos no período de 31/07/1991 a 31/03/1992 verifica-se que transcorreu, de muito, o prazo **quinquenal** para a constituição do crédito tributário de que se trata.

Para concluir, entendo não ser possível o prosseguimento a ação fiscal de que se trata, uma vez que o crédito tributário ora exigido foi alcançado pela decadência, na forma estabelecida no art. 150, § 4º, do CTN,

Em razão do exposto, levanto preliminar de insubsistência do lançamento tributário constituído pelo Auto de Infração de que se trata, por ocorrência de decadência, prejudicados os argumentos trazidos no Recurso Voluntário ora em exame.

Vencido na preliminar argüida, tendo que adentrar no mérito do Recurso interposto pela Recorrente, entendo assistir-lhe razão no presente caso.

Com efeito, constata-se que a ação judicial impetrada pela Recorrente, cuja inicial acha-se anexada por cópia às fls. 46/75 - Ação Cautelar Inominada, teve como objetivo garantir o direito da Contribuinte à compensação de valores considerados pagos indevidamente a título de Finsocial, com parcelas vincendas de tributos da mesma espécie.

Tal ação judicial, diga-se de passagem, foi intentada nos idos de 1995, enquanto que o lançamento tributário de que se trata ocorreu, como já dito, somente no exercício de 2000.

Está certa a Recorrente quando afirma que o pedido formulado na medida judicial visa a declaração da existência do direito de compensar-se através do mecanismo do artigo 66 da Lei nº 8.383/91, ou seja, visa o contribuinte tão somente afastar ilegais óbices a seu direito de compensar-se, e não de efetuar a compensação perante o próprio Poder Judiciário, cabendo à autoridade administrativa verificar incongruências e lançá-las, caso existentes.

Já no processo administrativo que aqui se cuida o objetivo do Contribuinte não é outro senão liquidar o Auto de Infração lavrado pela repartição fiscal de origem, tomando-o cancelado, contrapondo-se-lhe com os créditos tributários indicados e que a própria repartição fiscal já declarou que do confronto

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

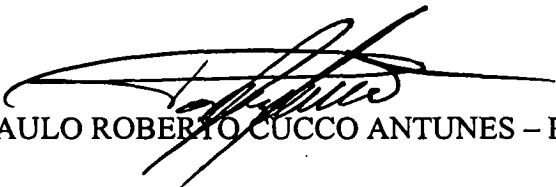
RECURSO Nº : 127.417
ACÓRDÃO Nº : 302-36.590

entre as planilhas apresentadas nos autos, os valores não recolhidos estão cobertos pelas parcelas recolhidas a maior (fls. 111).

Está evidenciado, portanto, que a situação do presente processo administrativo refere-se a matéria diferenciada em relação ao procedimento judicial questionado, pois que naquela ação não se discutiu o lançamento tributário constante do Auto de Infração objeto do presente litígio, por impossível, obviamente.

Ante o exposto, levanto preliminar no sentido de anular a Decisão de primeiro grau ora atacada, devolvendo-se os autos à mesma DRJ competente para que promova novo julgamento, apreciando as razões de mérito da Contribuinte.

Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 2004



PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES – Relator

RECURSO Nº : 127.417
ACÓRDÃO Nº : 302-36.590

VOTO VENCEDOR QUANTO À DECADÊNCIA

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Contra a interessada foi lavrado, no ano de 2000, Auto de Infração formalizando a exigência da Contribuição para o Finsocial relativo a fatos geradores de julho de 1991 a março de 1992.

O Ilustre Conselheiro Relator invoca a ocorrência da decadência, o que requer as considerações que se seguem.

A Constituição Federal de 1988 estabelece, em seu art. 146:

“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;

(...)” (grifei)

Relativamente às contribuições sociais, a Lei Maior dispõe:

“Art. 149 Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, **observado o disposto nos artigos 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no artigo 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.**

(...)” (grifei)

Assim, caracteriza-se a natureza tributária das contribuições, dentre elas a contribuição social, o que é assinalado por Luciano Amaro¹: 

¹ AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**, 9ª edição. São Paulo: Saraiva, 2003, p.83/84.

RECURSO Nº : 127.417
ACÓRDÃO Nº : 302-36.590

“Um terceiro grupo de tributos é composto pelas exações cuja tônica não está nem no objetivo de custear as funções *gerais* e indivisíveis do Estado (como ocorre com os *impostos*) nem numa *utilidade divisível produzida pelo Estado e fruível pelo indivíduo* (como ocorre com os tributos conhecidos como taxa, pedágio e contribuição de melhoria, que reunimos no segundo grupo).

A característica peculiar do regime jurídico deste terceiro grupo de exações está na *destinação a determinada atividade, exercitável por entidade estatal ou paraestatal, ou por entidade não estatal reconhecida pelo Estado como necessária ou útil à realização de uma função de interesse público*. Aqui se incluem as exações previstas no art. 149 da Constituição, ou seja, as contribuições sociais, as contribuições de intervenção no domínio econômico e as contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas, que são três subespécies de contribuições.”

Dos dispositivos constitucionais e doutrina acima transcritos são extraídas duas conclusões:

- foi reservada à lei complementar a atribuição de estabelecer normas gerais em matéria de decadência;

- as contribuições sociais, embora situadas fora do Título VI, Capítulo I, da Constituição Federal de 1988 (Da Tributação e do Orçamento / Do Sistema Tributário Nacional), têm natureza tributária e assim devem submeter-se às mesmas regras aplicadas aos tributos, inclusive relativamente à decadência.

A lei complementar, representada pelo Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 25/10/66), por sua vez, assim estabelece:

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

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

(...)”

“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. *pel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.417
ACÓRDÃO Nº : 302-36.590

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Assim, com o advento da Constituição Federal de 1988, o entendimento era de que a Fazenda Nacional dispunha de cinco anos para constituir o crédito tributário referente às contribuições sociais, variando apenas a fixação do *dies a quo* (fato gerador, no caso de antecipação de pagamento, ou primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador, caso não fosse efetuado qualquer recolhimento).

Não obstante, lei especial veio fixar novo prazo de decadência. Trata-se da Lei nº 8.212, de 24/07/91, que assim estabeleceu:

“Art. 11. No âmbito federal, o orçamento da Seguridade Social é composto das seguintes receitas:

I - receitas da União;

II - receitas das contribuições sociais;

III - receitas de outras fontes.

Parágrafo único. Constituem contribuições sociais:

(...)

d) as das empresas, incidentes sobre faturamento e lucro;

(...)

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;”

Assim, diante do advento da Lei nº 8.212/91, publicada em 25/07/91, surgiu **aparente conflito** entre este diploma legal e o Código Tributário *pl*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.417
ACÓRDÃO Nº : 302-36.590

Nacional, perfeitamente dirimido por Roque Antonio Carrazza², em trecho elucidativo a seguir transcrito, citado no brilhante voto da Ilustre Conselheira Anelise Daudt Prieto no Recurso nº 125.922:

“...Há, pois, um conflito entre a Lei n. 8.212/91 e o Código Tributário Nacional, que só a interpretação sistemática pode afastar.

2. Alguns estudiosos já se debruçaram sobre o assunto e chegaram à conclusão de que, a despeito do que estabelecem os precitados arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, a decadência e a prescrição das contribuições previdenciárias continuam regidas pelos arts. 173 e 174 do Código Tributário Nacional.

Assim entendem, por força do seguinte raciocínio:

a) as contribuições previdenciárias são tributos e, nos termos do art. 149 da Constituição Federal, devem observar o disposto no art. 146, III, ‘b’, do mesmo Diploma Magno;

b) estatui o art. 146, III, ‘b’, da Constituição Federal que ‘cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre (...) prescrição e decadência’;

c) ora, a Lei n. 8.212/91 é uma lei ordinária e, por isso, não poderia ter derogado o Código Tributário Nacional (que, se não é lei complementar, faz as vezes de lei complementar); e

d) logo, a decadência e a prescrição das ‘contribuições previdenciárias’ continuam se operando em cinco anos, a teor dos já mencionados arts. 173 e 174 do Código Tributário Nacional.

Em suma, para estes juristas, os arts. 45 e 46 da Lei n. 8.212/91 seriam inconstitucionais, já que entrariam em testilhas com o art. 146, III, ‘b’, da Lei Maior.

Com o devido acatamento, este modo de pensar não nos convence.

Vejamos. *gel*

² Carrazza, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 19ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003. pp. 815/817.

RECURSO Nº : 127.417
ACÓRDÃO Nº : 302-36.590

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

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 se 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 *pel*

RECURSO Nº : 127.417
ACÓRDÃO Nº : 302-36.590

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* 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 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'.

Falando de modo mais exato, entendemos que os prazos de decadência e de prescrição das contribuições previdenciárias são, agora, de 10 (dez) anos, a teor, respectivamente, dos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste da constitucionalidade.” (grifei)

Em perfeita sintonia com o entendimento de Roque Carrazza, releva notar que o dispositivo legal de que se cuida – art. 45 da Lei nº 8.212/91 – encontra-se plenamente vigente, operando efeitos no mundo fático, sem qualquer restrição por parte de nossos Tribunais Superiores.

Tanto é assim que o próprio Superior Tribunal de Justiça, em recente julgado³, rejeitou a tese da inconstitucionalidade trazida pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, assim registrando: *pel*

³ Recurso Especial nº 475.559 – SC, julgado em 16/10/2003, Relator Min. Castro Meira. Disponível em www.stj.gov.br.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.417
ACÓRDÃO Nº : 302-36.590

“O Acórdão recorrido reconheceu a decadência do crédito previdenciário, em relação ao período de 07/89 a 12/91, por entender inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212/91, por versar sobre tema que, em seu entender, não poderia ser veiculado em lei ordinária. Esta Corte, entretanto, vem aplicando a norma vergastada que ainda não teve a sua inconstitucionalidade questionada em seu âmbito.”

O citado Acórdão do STJ está assim ementado:

“TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRESCRIÇÃO. PRAZO. TRIBUTU SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CF/88 E LEI Nº 8.212/91.

1. A Constituição Federal de 1988 tornou indiscutível a natureza tributária das contribuições para a seguridade. A prescrição e decadência passaram a ser regidas pelo CTN cinco anos e, após o advento da Lei nº 8.212/91, esse prazo passou a ser decenal (...)”

Diante de todo o exposto, e na ausência de qualquer pronunciamento acerca de suposta inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91 pelo Supremo Tribunal Federal, guardião da Constituição, tal dispositivo legal deve ser aplicado pelo julgador administrativo, sob pena de estar-se operando julgamento *contra legem*. Além disso, caso o Conselho de Contribuintes negasse vigência ao artigo em tela, estaria exorbitando de suas atribuições, exercendo um papel que cabe tão somente à Suprema Corte.

Nesse mesmo sentido estatui o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (art. 22-A, do Anexo II, aprovado pela Portaria MF nº 55/98, com a redação dada pela Portaria MF nº 103/2002) :

“Art. 22-A. No julgamento de recurso voluntário, de ofício ou especial, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em ação direta, após a publicação da decisão, ou pela via incidental, após a publicação da Resolução do Senado Federal que suspender a execução do ato;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.417
ACÓRDÃO Nº : 302-36.590

II – objeto de decisão proferida em caso concreto, cuja extensão dos efeitos jurídicos tenha sido autorizada pela Presidência da República;

III – que embasem exigência de crédito tributário:

a) cuja constituição tenha sido dispensada por ato do Secretário da Receita Federal; ou

b) objeto de determinação, pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, de desistência de ação de execução fiscal.”

Destarte, conforme o disposto no art. 45 da Lei nº 8.212/91, seguindo-se também a jurisprudência da **Câmara Superior de Recursos Fiscais – Acórdão CSRF nº 02-01.655** – considera-se de dez anos (a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado) o prazo para a constituição de crédito tributário relativo ao Finsocial, tendo em vista tratar-se de contribuição social.

No caso em tela, tendo o fato gerador mais antigo ocorrido em julho de 1991, a Fazenda Nacional poderia constituir o crédito tributário até janeiro de 2002. Tendo sido o lançamento efetuado no ano de 2000, obviamente não se verifica a ocorrência da decadência.

Assim, a despeito das argumentações do Ilustre Conselheiro Relator, no caso da matéria aqui tratada, a autoridade administrativa não pode negar vigência ao dispositivo legal enfocado. Nesse mesmo sentido é a Lei nº 9.784/99, aplicada subsidiariamente ao processo administrativo fiscal:

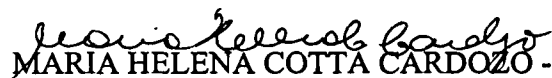
“Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

I - atuação conforme a lei e o Direito;”

Diante de todo o exposto, REJEITA-SE A ALEGAÇÃO DE OCORRÊNCIA DA DECADÊNCIA.

Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 2004


MARIA HELENA COTTA CARDOZO - Relatora Designada