



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 15 / 07 / 02
Rubrica *42*

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10805.002618/93-66
Recurso nº : 113.917
Acórdão nº : 203-07.865

Recorrente : INYLBRA S/A TAPETES E VELUDOS
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

NORMAS PROCESSUAIS. DECADÊNCIA. O Decreto-Lei nº 2.052, de 03/08/83, bem como a Lei nº 8.212/90, estabeleceram o prazo de dez anos para a decadência do FINSOCIAL. Além disso, o STJ pacificou o entendimento de que o prazo decadencial previsto no artigo 173 do CTN somente se inicia após transcorrido o prazo previsto no artigo 15 do mesmo diploma legal.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. Rejeita-se a tese exposta, em face do entendimento manifestado pelo Supremo Tribunal Federal (RE nº 94.462, de 06/10/82). Impossibilidade de sua declaração estando em curso processo administrativo, uma vez suspensa a exigibilidade do crédito tributário. **Preliminares rejeitadas.**

FINSOCIAL. ICMS. BASE DE CÁLCULO. O ICMS integra a base de cálculo do FINSOCIAL, conforme jurisprudência do STJ. **FINSOCIAL. ALÍQUOTA. INCONSTITUCIONALIDADE.** Conforme entendimento do Supremo Tribunal Federal, apenas as majorações da alíquota do FINSOCIAL devido pelas empresas de venda de mercadoria e de venda de mercadorias e serviços foram consideradas inconstitucionais.

FINSOCIAL. CONSECUTÓRIOS. Apurada falta ou insuficiência de recolhimento da Contribuição para o Fundo de Investimento Social, é devida a sua cobrança, com os encargos legais correspondentes. **Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: INYLBRA S/A TAPETES E VELUDOS.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes:

I) pelo voto de qualidade, em rejeitar a preliminar de decadência. Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López (Relatora), Antonio Augusto Borges Torres, Mauro Wasilewski e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva. Designado para redigir o acórdão o Conselheiro Valmar Fonseca de Menezes (Suplente); e II) por unanimidade de votos: a) em rejeitar a preliminar de prescrição intercorrente; e b) no mérito, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 2001

[Assinatura]
Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente

[Assinatura]
Valmar Fonseca de Menezes
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Renato Scalco Isquierdo e Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Suplente).

Imp/cf/mdc



Processo nº : 10805.002618/93-66

Recurso nº : 113.917

Acórdão nº : 203-07.865

Recorrente : INYLBRA S/A TAPETES E VELUDOS

RELATÓRIO

Contra a contribuinte nos autos qualificada foi lavrado auto de infração exigindo-lhe diferenças da Contribuição para o Fundo de Investimento Social - FINSOCIAL, do período de junho/87 a março/92.

A contribuinte apresentou impugnação, onde aduz, em apertada síntese, que:

a) é ilegal a cobrança da TRD, pois o índice não reflete a inflação, tratando-se, na verdade, de declarada taxa de juros;

b) o FINSOCIAL é inconstitucional; e

c) é ilegal a inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição, tendo em vista que esse valor não é receita ou faturamento da impugnante.

A autoridade singular, por meio da Decisão DRJ/CPS nº 03191, de 25 de novembro de 1999, manifestou-se pela procedência, em parte, do lançamento. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

"Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/06/1987 a 31/03/1992

Ementa: ICMS. BASE DE CÁLCULO. O ICMS integra a base de cálculo do Finsocial. - TRD. Juros de Mora. Subtrai-se da cobrança da TRD, como juros de mora, o valor referente ao período compreendido entre 4 de fevereiro a 29 de julho de 1991. - INCONSTITUCIONALIDADE. ALÍQUOTAS. Conforme entendimento do Supremo Tribunal Federal, as majorações da alíquota do Finsocial devido pelas empresas de venda de mercadoria e de venda de mercadorias e serviços foram consideradas inconstitucionais.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE".

Às fls. 160/163, liminar, obtida nos autos do MS nº 2000.61.14.000829-0, permitindo a subida do processo administrativo sem o depósito prévio dos 30% do valor exigido pelo artigo 33, § 2º, do Decreto nº 70.235/72.

Inconformada, a contribuinte apresenta recurso, onde aduz parcial extinção do crédito tributário, em face da decadência, baseando seu entendimento no art. 173 do CTN. Aduz, por outro lado, ter, igualmente, ocorrido a decadência pelo fato de ter a administração pública paralisado o processo por mais de 06 (seis) anos, citando, para tanto, o despacho recorrido no Agravo nº 92.040-4-RJ e RE nº 94.462-1-SP, transcrevendo a ementa da decisão. No mais, contesta a ilegalidade da TRD, da inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição e da exigência do FINSOCIAL.

É o relatório.

2



Processo nº : 10805.002618/93-66
Recurso nº : 113.917
Acórdão nº : 203-07.865

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Presentes os pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal, inclusive instruído com liminar, garantindo-lhe o prosseguimento do recurso, passo ao exame das questões.

Trata o recurso das seguintes matérias: da prescrição intercorrente, da decadência, e da ilegalidade da TRD, da inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição e da exigência do FINSOCIAL.

Passo ao exame detalhado.

Da prescrição intercorrente.

Aduz a recorrente ter, igualmente, ocorrido a decadência pelo fato de ter a administração pública paralisado o processo por mais de 06 (seis) anos. Muito embora tenha mencionado a figura da decadência, a contribuinte quis se referir à figura da prescrição, e como tal passo ao exame.

A priori, tem-se que as condições elementares que integram o conceito de prescrição podem ser assim definidas: existência de uma ação exercitável (*actio nata*); inércia do titular da ação pelo seu não-exercício; continuidade dessa inércia durante um certo lapso de tempo; e ausência de algum fato ou ato a que a lei atribua eficácia impeditiva, suspensiva ou interruptiva do curso prescricional.

A matéria já foi decidida pelo Pleno do STF em julgamento ocorrido em Sessão de 06/10/1982 – Embargos em Recurso Extraordinário nº 94462/SP -, cuja ementa possui a seguinte redação:

“EMENTA : - Prazos de prescrição e de decadência em direito tributário. Com a lavratura do auto de infração, consuma-se o lançamento do crédito tributário (art. 142 do C.T.N.). Por outro lado, a decadência só é admissível no período anterior a essa lavratura; depois, entre a ocorrência dela e até que flua o prazo para a interposição do recurso administrativo, ou enquanto não for decidido o recurso dessa natureza de que se tenha valido o contribuinte, não mais corre prazo para decadência, e ainda não se iniciou a fluência de prazo para prescrição; decorrido o prazo para interposição do recurso administrativo, sem que ela tenha ocorrido, ou decidido o recurso administrativo interposto pelo contribuinte, há a constituição definitiva do crédito tributário, a que alude o artigo 174, começando a fluir, daí, o prazo de prescrição da pretensão do fisco. - É esse o entendimento atual de ambas as turmas do S.T.F. Embargos de divergência conhecidos e recebidos.”



Processo nº : 10805.002618/93-66

Recurso nº : 113.917

Acórdão nº : 203-07.865

Tem sido também essa a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes no sentido de que, lavrado a auto de fração, inexistente prazo prescricional até o trânsito em julgado do processo administrativo. Citam-se os Acórdãos de nºs 105-12.694; 106-10.689; 105-12.943; 101-93.264; 103-19.862; 201-72.035; 108-06.734; 105-13.406 e CSRF/01-0.046/80.

Em razão do exposto, rejeito a preliminar de ocorrência da prescrição intercorrente.

Da decadência.

Considerando ser a "decadência" matéria de mérito, a exemplo das demais argüidas pela recorrente (art. 269, inciso IV, do CPC), passo a enfrentar o assunto como prejudicial às demais questões. O auto de infração foi lavrado em 30/08/93, ciência em igual data, relativamente aos fatos geradores ocorridos em 1987 e 1992, razão pela qual entendo, à luz do artigo 156, item V, do CTN, que extinto está, parcialmente, o crédito tributário.

Sobre o assunto já tive oportunidade de me manifestar. Para tanto, adoto as razões de decidir constantes do Acórdão CSRF/02-0.949, julgado procedente ao contribuinte, por maioria de votos, em out/00, na qual fui relatora. As conclusões aqui expostas são, em parte, reproduzidas naquele voto, onde se discutiu o FINSOCIAL.¹

O centro da divergência reside, na interpretação dos preceitos insculpidos nos artigos 150, § 4º, e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, e na Lei nº 8.212/91, em se saber, basicamente, qual o prazo de decadência para o FINSOCIAL, se é de 10 ou de 05 anos.

A interpretação é verdadeira obra de construção jurídica, e, no dizer de MAXIMILIANO²: "*A atividade do exegeta é uma só, na essência, embora desdobrada em uma infinidade de formas diferentes. Entretanto, não prevalece quanto a ela nenhum preceito absoluto: pratica o hermenêuta uma verdadeira arte, guiada cientificamente, porém jamais substituída pela própria ciência. Esta elabora as regras, traça as diretrizes, condiciona o esforço, metodiza as lucubrações; porém, não dispensa o coeficiente pessoal, o valor subjetivo; não reduz a um autômato o investigador esclarecido.*"

A análise dos institutos da prescrição e da decadência, em matéria tributária, ganhou especial relevo com alguns julgados ocorridos no passado, provenientes do Superior Tribunal de Justiça, merecendo estudo mais aprofundado, na interpretação dos dispositivos aplicáveis, especialmente quanto aos tributos cujo lançamento se verifica por homologação.

Tanto a decadência como a prescrição são formas de perecimento ou extinção de direito. Fulminam o direito daquele que não realiza os atos necessários à sua preservação, mantendo-se inativo. Pressupõem ambas dois fatores: a inércia do titular do direito; e o decurso de certo prazo, legalmente previsto. Mas a decadência e a prescrição distinguem-se em vários pontos, a saber: a) a decadência fulmina o direito material (o direito de lançar o tributo, direito irrenunciável e necessitado, que deve ser exercido), em razão de seu não exercício durante o decurso do prazo, sem que tenha havido nenhuma resistência ou violação do direito; já a

¹ Idem, Acórdão nº CSRF/02-0.950 – Rec. RD/201-0.328.

² Carlos Maximiliano, *Hermenêutica e Aplicação do Direito Forense*, RJ, 1996, p.10-11.

4



Processo nº : 10805.002618/93-66
Recurso nº : 113.917
Acórdão nº : 203-07.865

prescrição da ação supõe uma violação do direito do crédito da Fazenda, já formalizado pelo lançamento, violação da qual decorre a ação, destinada a reparar a lesão; b) a decadência fulmina o direito de lançar o que não foi exercido pela inércia da Fazenda Pública, enquanto que a prescrição só pode ocorrer em momento posterior, uma vez lançado o tributo e descumprido o dever de satisfazer a obrigação. A prescrição atinge, assim, o direito de ação, que visa a pleitear a reparação do direito lesado; e c) a decadência atinge o direito irrenunciável e necessitado de lançar, fulminando o próprio direito de crédito da Fazenda Pública, impedindo a formação do título executivo em seu favor e podendo, assim, ser decretada de ofício pelo juiz.³

O sujeito ativo de uma obrigação tem o direito potencial de exigir o seu cumprimento. Se, porém, a satisfação da obrigação depender de uma providência qualquer de seu titular, enquanto essa providência não for tomada, o direito do sujeito ativo será apenas latente.

Prescrevendo a lei um prazo dentro do qual a manifestação de vontade do titular em relação ao direito deva se verificar e se nesse prazo ela não se verifica, ocorre a decadência, fazendo desaparecer o direito. O direito caduco é igual ao direito inexistente.⁴ Enquanto a decadência visa extinguir o direito, a prescrição extingue o direito à ação para proteger um direito.

Na verdade, a distinção entre prescrição e decadência pode ser assim resumida: a decadência determina, também, a extinção da ação que lhe corresponda, de forma indireta, posto que lhe faltará um pressuposto essencial: o objeto. A prescrição retira do direito a sua defesa, extinguindo-o indiretamente.

Na decadência o prazo começa a correr no momento em que o direito nasce, enquanto na prescrição esse prazo inicia no momento em que o direito é violado, ameaçado ou desrespeitado, já que é nesse instante que nasce o direito à ação, contra a qual se opõe o instituto. A decadência supõe um direito que, embora nascido, não se tornou efetivo pela falta de exercício; a prescrição supõe um direito nascido e efetivo, mas que pereceu por falta de proteção pela ação, contra a violação sofrida.

A Fazenda tem defendido que o prazo de decadência para o FINSOCIAL e a COFINS é de 10 anos, com fundamento na interpretação dos preceitos insculpidos nos artigos 150, § 4º,⁵ e 173, inciso Iº, do Código Tributário Nacional, e na Lei nº 8.212/91, enquanto que a

³ Aliomar Baleeiro - Direito Tributário Brasileiro - 11ª edição - atualizadora: Mizabel Abreu Machado Derzi - Ed. Forense - 1990 - pág. 910).

⁴ Fábio Fanucchi, "A decadência e a Prescrição em Direito Tributário", Ed. Resenha Tributária, SP, 1976, p.15-16.

⁵ "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 homologue. (...)

§ 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."



Processo nº : 10805.002618/93-66
Recurso nº : 113.917
Acórdão nº : 203-07.865

recorrente entende que é de 05 anos, como previsto no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional.

Análise doutrinária de alguns julgados do STJ.

Dentre os juristas que analisaram alguns julgados do STJ⁷, que reconheceram, no passado⁸, o prazo decadencial decenal, Alberto Xavier⁹ teceu importantes comentários, entendendo conterem equívocos conceituais e imprecisões terminológicas. Em primeiro lugar, algumas decisões do STJ referem-se às condições em que o lançamento pode se tornar definitivo, quando o art. 150, § 4º, do CTN, se refere à definitividade da extinção do crédito e não à definitividade do lançamento. Em segundo lugar, afirma o respeitável doutrinador que o lançamento se considera definitivo "depois de expressamente homologado", sem ressaltar que se trata de manifesto erro técnico da lei, que refere a homologação ao "pagamento" e não ao "lançamento", que é privativo da autoridade administrativa (art. 142 do CTN). Em terceiro lugar, aludem as decisões à "faculdade de rever o lançamento" quando não está em causa qualquer revisão, pela razão singela de que não foi praticado, anteriormente, nenhum ato administrativo de lançamento suscetível de revisão.

Diz, ainda, o mencionado doutrinador Alberto Xavier, com relação àquelas decisões: *"Destas diversas imprecisões resultou, como conclusão, a aplicação concorrente dos artigos 150, par. 4º e 173, o que conduz a adicionar o prazo do artigo 173 - cinco anos a contar do exercício seguinte àquele em que o lançamento 'poderia ter sido praticado' - com o prazo do art. 150, parágrafo 4º - que define o prazo em que o lançamento 'poderia ter sido praticado' como de cinco anos contados da data do fato gerador. Desta adição resulta que o dies a quo do prazo do art. 173 é, nesta interpretação, o primeiro dia do exercício seguinte ao do dies ad quem do prazo do art. 150, parágrafo 4º."* (negritei)

Para o doutrinador Alberto Xavier¹⁰, a solução encontrada na interpretação do STJ em algumas decisões proferidas, no passado, por aquela instância, envolvendo decadência *"é deplorável do ponto de vista dos direitos do cidadão, porque mais do que duplica o prazo decadencial de cinco anos, arreigado na tradição jurídica brasileira como o limite tolerável da insegurança jurídica."* As decisões proferidas pelo STJ são, também, juridicamente,

⁶ "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; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Parágrafo único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

⁷ Dentre os quais cita-se o Acórdão da 1ª Turma- STJ - Resp. nº 58.918 -5/RJ.

⁸ Atualmente, veja-se: RE nº 199.560 (98.98482-8), RE nº 172.997-SP (98/0031176-9), RE nº 169.246-SP (98 22674-5) e Embargos de Divergência em RESP nº 101.407-SP (98 88733-4).

⁹ Alberto Xavier em "A contagem dos prazos no lançamento por homologação" - Dialética nº 27, pag 7/13.

¹⁰ Idem citação anterior.



Processo nº : 10805.002618/93-66

Recurso nº : 113.917

Acórdão nº : 203-07.865

insustentáveis, pois as normas dos artigos 150, § 4º, e 173, I, todos do CTN, não são de aplicação cumulativa ou concorrente, mas, reciprocamente, excludentes, pela diversidade de pressupostos da respectiva aplicação: o art. 150, § 4º, aplica-se, exclusivamente, aos tributos cujo lançamento ocorre por homologação (incumbindo ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa); o art. 173, ao revés, aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento.

O art. 150, § 4º, pressupõe um pagamento prévio, e daí que ele estabeleça um prazo mais curto, tendo como *dies a quo* a data do pagamento, dado este que fornece, por si só, ao Fisco uma informação suficiente para que se permita exercer o controle. O art. 173, ao contrário, pressupõe não ter havido pagamento prévio - e daí que se alongue o prazo para o exercício do poder de controle, tendo como *dies a quo* não a data da ocorrência do fato gerador, mas o exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado ¹¹. No caso, pela inexistência de pagamento, deve-se contar o prazo a partir do exercício seguinte.

O disposto no § 4º do artigo 150 do CTN determina que se considera "*definitivamente extinto o crédito*" no término do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Nesse sentido, não há como acrescer a este prazo um novo prazo de decadência do direito de lançar quando o lançamento já não poderá ser efetuado em razão de já se encontrar definitivamente extinto o crédito. "*Verificada a morte do crédito no final do primeiro quinquênio, só por milagre poderia ocorrer a sua 'ressurreição' no segundo.*" ¹²

Oportunas, também, as lições do doutrinador Luciano Amaro¹³, assim transcritas:

"A norma do artigo 173, I, manda contar o prazo decadencial a partir do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Ora, o exercício em que o lançamento pode ser efetuado é o ano em que se inaugura, em que se instaura a possibilidade de o Fisco lançar, e não no ano em que termina essa possibilidade".

Ainda, com muita propriedade, o respeitável doutrinador Paulo de Barros Carvalho ¹⁴ assim se manifestou sobre a matéria:

"Vale repisar que o objeto da homologação é a realização fáctica do pagamento, afirmado em termos precários, e tanto é assim que se mostra carente de um juízo valorativo que possa legitimá-lo perante o sistema positivo. Mas, sucede que a segurança das relações jurídicas não se compadece com a incerteza de uma atuação por parte da Administração Fazendária que os administrados não possam prever. De fato, não se compreenderia que ficassem eles, ad infinitum, ao sabor das possibilidades da

¹¹ Paulo de Barros Carvalho, Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, 1998, pag. 313/314.

¹² Fábio Fanucchi em "A decadência e a prescrição em Direito Tributário" - Ed. Resenha Tributária, SP - 1976, pag 15/16.

¹³ - Em Direito Tributário Brasileiro - Ed. Saraiva - 1997 - pág. 385

¹⁴ publicado no Repertório de Jurisprudência da IOB, Caderno 1, da 1ª quinzena de fevereiro de 1997, pags. 70 a 77.

7



Processo nº : 10805.002618/93-66

Recurso nº : 113.917

Acórdão nº : 203-07.865

ação administrativa, assistindo, passivamente, à deterioração de seus interesses, pelo fluxo inexorável do tempo. Por isso, como garantia da firmeza e segurança das relações do direito, prescreve a legislação um prazo determinado para que o Poder público exerça as suas prerrogativas homologatórias, findo o qual os pagamentos antecipados serão tidos por homologados, por força de um comportamento omissivo do titular do direito subjetivo ao tributo. O silêncio do fisco, prolongado no intervalo de 5 (cinco) anos, faz surgir um fato jurídico sobremodo relevante, na medida que produz a homologação tácita ou a homologação ficta. Este o inteiro teor do parágrafo 4º, do já mencionado artigo 150, do CTN, lembrando apenas que o termo inicial desse intervalo é a ocorrência do fato gerador, marco que poderia desviar nossa atenção do enunciado segundo o qual aquilo que se homologa é o pagamento antecipado e não o fato jurídico tributário ou a série de atos praticados pelo sujeito passivo da obrigação tributária. Conta-se lapso de 5 (cinco) anos, a partir do momento em que ocorreu o fato gerador. Findo o referido trato de tempo, os pagamentos antecipados porventura promovidos dar-se-ão por homologados, na forma do artigo 150 do CTN. Observa-se que o prazo apontado não é de decadência ou de prescrição, pois entendo existir, para a Fazenda, o direito de exercer tacitamente seus deveres homologatórios, manifestando, quando assim consultar seus interesses, a faculdade de manter-se quieta, omitindo-se. A oportunidade é boa para estabelecermos uma diferença importante: o espaço de tempo que a Administração dispõe para lavrar o lançamento, nos casos de tributos por homologação é de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador (prazo de decadência). Dentro desse período, os agentes públicos poderão tanto homologar os pagamentos, quanto constituir os créditos de tributos não pagos antecipadamente. Por outro lado, nos casos de comportamento omissivo da Administração, decorridos cinco anos do fato gerador sucederá o fato da decadência com relação aos pagamentos antecipados que não foram regularmente promovidos, ao mesmo tempo em que operará a homologação tácita com relação aos pagamentos antecipados que tiverem sido concretamente efetivados. Enquanto o fato jurídico da decadência determina a perda do direito de efetuar o lançamento, o fato jurídico da homologação tácita consubstancia a própria realização do direito de homologar, se bem que por meio de um comportamento omissivo".

Feitas as considerações gerais, passo, igualmente, ao estudo especial da decadência das contribuições.

Entendiam alguns, no passado, que a Contribuição para o FINSOCIAL, instituída pelo Decreto-Lei nº 1.940/82 e extinta, a partir de abril/92, pela LC nº 70/91, e a Contribuição para o PIS/PASEP, instituída pelas Leis Complementares nºs 7/70 e 08/70, já tinham regras próprias de decadência.

Com efeito, o Decreto-Lei nº 2.049/83, art. 3º (FINSOCIAL), e o Decreto-Lei nº 2.052/83, também pelo art. 3º (PIS/PASEP), assim dispõem:

[Assinatura]



Processo nº : 10805.002618/93-66

Recurso nº : 113.917

Acórdão nº : 203-07.865

“Os contribuintes que não conservarem, pelo prazo de dez anos a partir da data fixada para o recolhimento, os documentos comprobatórios dos pagamentos efetuados e da base de cálculo, ficam sujeitos ao pagamento das parcelas devidas calculadas sobre a receita média mensal do ano anterior ...”.

Não tenho dúvidas em afirmar que os dois diplomas legais, cujo artigo 3º tem a mesma redação, estabeleceram prazo “prescricional”, ao invés de prazo de decadência, objeto da presente análise, razão pela qual não podem ser invocados para a solução do deslinde.

Registra-se, para lembrança de meus pares, que, no passado, este Segundo Conselho de Contribuintes já teve oportunidade, através das três Câmaras, fundamentado na legislação acima, de se manifestar, reiteradas vezes, sobre a decadência do PIS/PASEP e do FINSOCIAL, “consagrando a validade do prazo decadencial de dez anos” para estas duas contribuições, através dos Acórdãos nºs 201-64.592/88, 201-66.368/90, 201-66.390/90, 201-66.389/90, 202-03.596/90, 202-03.709/90, 202-04.708/91, 201-67.455/91, 201-68.487/92, 201-68.624/92, 203-00.579/93 e 203-00.731/93. Entretanto, salienta-se, também, na época, da existência de acórdãos, em sua minoria, divergindo do entendimento acima:

Deve-se registrar, também, que, posteriormente, na mesma linha de raciocínio, aqui por mim adotada, o Primeiro Conselho de Contribuintes, quando recebeu a competência para julgar os recursos da espécie (Portaria MF nº 531/93), entendeu que a decadência do FINSOCIAL e do PIS/PASEP ocorre no prazo de cinco anos, de acordo com o CTN¹⁵, cujas ementas dessas decisões, comum a vários deles, é a seguinte:

“Não tratando o art. 3º do Decreto-Lei nº 2.049/83 de prazo de decadência, mas sim de prescrição, o direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento da contribuição para o FINSOCIAL decai no prazo de cinco anos, conforme estabelece o Código Tributário Nacional.”

Por outro lado, há de se questionar se as contribuições sociais; Contribuição Sobre o Lucro das empresas (CSL), instituída pela Lei nº 7.689/88; e a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), criada pela Lei Complementar nº 70/91, bem como a extinta Contribuição para o FINSOCIAL (objeto do presente auto de infração), devem observar as regras gerais do CTN ou a estabelecida por uma Lei ordinária (Lei nº 8212/91), posterior à Constituição Federal.

A Lei nº 8.212/91, republicada, com alterações, no DOU de 11/04/96, no art. 45, diz que o direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos contados na forma do art. 173, incisos I e II, do CTN.

¹⁵ Acórdão nºs 103-17.067, 103-17.068, 103-17.085 e 103-17.106, todos da Terceira Câmara, louvaram-se, acertadamente, no entendimento de que o art. 3º do Decreto-Lei nº 2.049 e do de nº 2.052/83 não trata de decadência e sim de prescrição.



Processo nº : 10805.002618/93-66

Recurso nº : 113.917

Acórdão nº : 203-07.865

O Conselho de Contribuintes já se manifestou no sentido favorável ao contribuinte, conforme se verifica através do Acórdão nº 101-91.725, Sessão de 12/12/97, cuja ementa está assim redigida:

"FINSOCIAL/FATURAMENTO - DECADÊNCIA - Não obstante a Lei nº 8.212/91 ter estabelecido prazo decadencial de 10 (dez) anos (art. 45, caput e inciso I), deve ser observado no lançamento o prazo quinquenal previsto no artigo 150, parágrafo 4º do CTN - Lei nº 5.172/66, por força do disposto no artigo 146, inciso III, letra "b" da Carta Constitucional de 1988, que prevê que somente à lei complementar cabe estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários."

Nesse mesmo sentido, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, em Sessão de 09/11/98, Recurso RD/101-1.330, Acórdão CSRF/02-0.748, assim se manifestou:

"DECADÊNCIA - Por força do disposto no art. 146, inciso III, letra "b" da Carta Constitucional de 1988, que prevê que somente à Lei Complementar cabe estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição, decadência, é de se observar prazo decadencial de cinco anos, conforme o art. 150, parágrafo 4º do CTN, Lei nº 5.172/66. Recurso a que se nega provimento."

Portanto, firmado está para mim o entendimento de que a contribuição social segue as regras estabelecidas pelo Código Tributário Nacional e, portanto, a essas é que devem se submeter.

Diante de tudo o mais, no que pertine, exclusivamente, à Decadência, concluo que:

1 - os fatos geradores, relativamente ao FINSOCIAL, anteriores a 30/07/88 ocorreram há mais de 05 anos antes da ciência do auto de infração (30/08/93) e, assim sendo, não pode a fiscalização, agora, constituir o crédito tributário pelo lançamento, como determina o artigo 142 do Código Tributário Nacional - CTN, porque decaído está desse direito. Com efeito, em se tratando de tributo cujo lançamento é por homologação, e por não ter ocorrido antecipação de pagamento, aplica-se a regra do artigo 173 do Código Tributário Nacional;

2 - no caso concreto, à evidência, inexistente dolo, fraude ou simulação, visto que não cogitou o Fisco de tais ocorrências;

3 - não há como se aplicar o art. 3º do Decreto-Lei nº 2.049/83 como sendo prazo de decadência, uma vez que o mesmo dispositivo trata, tão-somente, de prescrição; e

4 - a aplicabilidade da Lei nº 8.212/91 há de ser afastada por dois motivos: a um por se tratar de lei ordinária (artigo 146, inciso III, letra "b", da Carta Constitucional de 1988, que prevê que somente à lei complementar cabe estabelecer normas gerais em matéria tributária,



Processo nº : 10805.002618/93-66

Recurso nº : 113.917

Acórdão nº : 203-07.865

especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários); e a dois porque, se fosse aplicável, seria posteriormente aos fatos geradores ocorridos depois da vigência da lei.

Das ilegalidades apontadas.

No mais, contesta a ilegalidade da TRD, da inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição e da exigência do FINSOCIAL.

As matérias já foram amplamente discutidas pela autoridade singular, sendo que a contribuinte não rebate os argumentos expostos pela autoridade singular. Portanto, reitero as colocações expostas pela autoridade singular no sentido de ser devida a TRD nos termos em que foi exigida; ser devida a inclusão do ICMS na base de cálculo do FINSOCIAL (Súmula 94 do STJ); e, apenas, serem inconstitucionais as majorações de alíquotas para as empresas de venda de mercadorias, conforme jurisprudência firmada pelo STF.

Conclusão.

Portanto, por todo o acima exposto, **VOTO** pela rejeição da preliminar de prescrição intercorrente, e, no mérito, pelo provimento do recurso apenas por defender ter ocorrido a figura da decadência no período anterior a 30/07/88. Quanto às demais matérias, nego provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 2001


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ



Processo nº : 10805.002618/93-66
Recurso nº : 113.917
Acórdão nº : 203-07.865

VOTO DO CONSELHEIRO VALMAR FONSECA DE MENEZES- RELATOR-DESIGNADO

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

A exigência em lide tem como fundamento legal os artigos 1º do Decreto-Lei nº 1940/82 e 16, 80 e 83 do Regulamento do FINSOCIAL, aprovado pelo Decreto nº 92.698/86, e, especificamente quanto às penalidades aplicadas e à atualização monetária, os demais dispositivos legais citados às fls. 05, 06 e 18 do presente processo.

Preliminarmente, em suas razões recursais, a recorrente alega a decadência do lançamento efetuado e que, de acordo com o CTN, o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário extingue-se em cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

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).

A Contribuição para 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 § 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 Redido de Restituição, em Repertório IOB de Jurisprudência, São Paulo, IOB, n. 3, fev. 1997, p. 12 e 73.*"



Processo nº : 10805.002618/93-66

Recurso nº : 113.917

Acórdão nº : 203-07.865

Por outro lado, 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 de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se 10 (dez) anos contados:

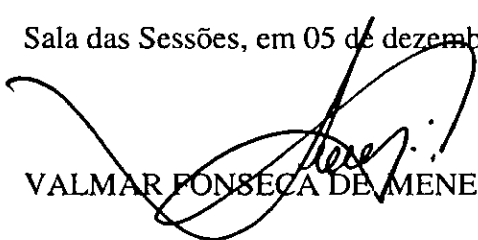
I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído”.

A Lei nº 8.212/91 entrou em vigor na data de sua publicação, qual seja, 25/07/91. Entretanto, anteriormente, o Decreto-Lei nº 2.052, de 03/08/83, já havia, igualmente, estabelecido, de forma implícita, o prazo decadencial de dez anos, quando determinou, no seu art. 3º, o dever de os contribuintes conservarem *“... pelo prazo de dez anos a partir da data fixada para o recolhimento, os documentos comprobatórios dos pagamentos efetuados e da base de cálculo das contribuições ...”*.

Ademais, o Superior Tribunal de Justiça – STJ já pacificou o entendimento de que o prazo decadencial previsto no artigo 173 do CTN somente se inicia após transcorrido o prazo previsto no artigo 15 do mesmo diploma legal, o que resulta no mesmo período de tempo citado.

Diante do exposto, rejeito a preliminar de arguição de decadência suscitada pela defesa.

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 2001


VALMAR FONSECA DE MENEZES