



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo n.º : 10830.007627/98-03
Recurso n.º : 302-126473
Matéria : FINSOCIAL - FALTA DE RECOLHIMENTO
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 2ª CÂMARA DO TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : J. BRESLER S/A PAPEL PAPELÃO E EMBALAGEM
Sessão de : 14 de maio de 2007
Acórdão n.º : CSRF/03-05.340

PAF. REQUISITO DE ADMISSIBILIDADE. Não se conhece de recurso especial da PFN no que concerne à parte da decisão recorrida que proveu o recurso voluntário por unanimidade se não foi acompanhado de divergência.

PRELIMINAR DE NULIDADE. De acordo com o art. 59, §3º do Decreto nº 70.235/72, se a decisão do mérito for a favor da parte a quem aproveitaria a declaração da nulidade, o julgador não a pronunciará.

FINSOCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. LANÇAMENTOS RELATIVOS A FATOS GERADORES OCORRIDOS A PARTIR DE 25 DE JULHO DE 1991. REJEIÇÃO DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. O direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo à Contribuição para o Fundo de Investimento Social 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. (Lei nº 8.212, publicada em 25/07/91).

Recurso especial conhecido em parte e provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL,

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, CONHECER em parte do recurso, apenas em relação aos períodos de apuração ocorridos a partir de julho de 1991 e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Marciel Eder Costa, Susy Gomes Hoffmann e Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro que negaram provimento ao recurso.


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



Processo n.º : 10830.007627/98-03
Acórdão n.º : CSRF/03-05.340


ANELISE DAUDT PRIETO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 13 AGO 2007

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: OTACÍLIO DANTAS
CARTAXO, JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO e MÁRIO JUNQUEIRA
FRANCO JÚNIOR.



Processo n.º : 10830.007627/98-03
Acórdão n.º : CSRF/03-05.340
Recurso n.º : 302-126473
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : J. BRESLER S/A PAPEL PAPELÃO E EMBALAGEM

RELATÓRIO

Foi lavrado contra a contribuinte em tela Auto de Infração, em 17/12/1998, sob a alegação de falta de recolhimento da contribuição FINSOCIAL, relativa aos períodos de janeiro/91-abril/91 e setembro/91-março/92.

Apresentando impugnação tempestiva, a interessada inaugurou o contencioso administrativo, alegando em síntese que, segundo a dicção do art. 150 §4º do CTN, o lançamento do referido crédito tributário por parte da Fazenda Pública não poderia prosperar, uma vez que estava atingido pelo instituto da decadência.

Após ter a sua pretensão derogada pela DRJ/Campinas, que declarou a procedência do lançamento – com fulcro no art. 45 da Lei 8.212/91 -, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, que preenchia os pressupostos de admissibilidade, à 2ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, reiterando os argumentos constantes da sua impugnação.

O presente recurso especial, interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional – embasado no art. 5º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais -, versa sobre decisão que, por voto de qualidade, deu provimento ao recurso voluntário, alegando que a formalização do crédito tributário relativo ao Finsocial pela Fazenda Pública ocorreu após a sua fulminação pelo instituto da decadência. Tal sentença é amparada pelo art. 146, III, “b” da Constituição Federal/88, que estabelece que cabe à Lei Complementar – CTN, no caso – a disciplina da decadência do direito de lançar os créditos relativos ao tributo supracitado, e pelo art. 150, §4º, que determina que o prazo decadencial em tela é de 05 (cinco) anos.

Parte do colegiado administrativo integrante da Egrégia 2ª Câmara do Colendo 3º Conselho de Contribuintes restou vencida na sentença ora recorrida, dado que apenas davam provimento parcial ao Recurso Voluntário, entendendo que a decadência só atingira o

Processo n.º : 10830.007627/98-03
Acórdão n.º : CSRF/03-05.340

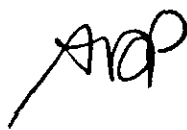
lançamento concernente ao período de janeiro/1991-abril/1991. Esta decisão baseia-se no art. 45 da Lei 8.212, de 24/07/1991, que estabelece um prazo decenal para a Fazenda realizar o lançamento dos créditos relativos à contribuição em tela. Considerando que o lançamento aqui vergastado também se reporta a créditos relativos a um período anterior à edição da retrocitada lei ordinária, a esse período aplicam-se as disposições constantes do CTN – prazo decadencial de 05 anos para o mencionado lançamento.

Em seu Recurso Especial, o i. procurador defende que o prazo decadencial em questão é regido pelo disposto na Lei 8.212/91. Conclui, afirmando que a não aplicação dos dispositivos constantes da supracitada lei caracteriza extrapolação da competência reservada ao colegiado administrativo e que a 2ª instância julgou inconstitucional o artigo 45, não aplicado no caso em tela, da mencionada lei ordinária. Requer o afastamento da decadência do lançamento aqui preliado.

O Ilustre Presidente da Câmara recorrida entendeu estarem presentes os pressupostos de admissibilidade e deu seguimento ao recurso especial.

Intimada, a contribuinte apresentou contra-razões tempestivamente. Nessas, defende que o prazo decadencial em tela deve ser regido pelo disposto nos artigos 150, §4º e 173, I, do CTN. Cita ainda a Súmula 108 do extinto Tribunal Federal de Recursos, corroborando o seu posicionamento acerca do prazo quinquenal para o lançamento dos referidos créditos tributários.

É o relatório.



Processo n.º : 10830.007627/98-03
Acórdão n.º : CSRF/03-05.340

VOTO

Conselheira ANELISE DAUDT PRIETO, Relatora.

Como a decisão da 2ª instância não foi unânime, a respeito do período de setembro/91-março/92, incide a hipótese do art. 5º, inciso I do RICSRF, que autoriza a interposição de peça recursal por parte dos representantes da Fazenda Pública. Todavia, considerando que, no tocante ao período de janeiro/91-abril/91, a decisão da 2ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes foi unânime, não há que se conhecer do recurso especial no concernente a este período em especial, dado que o representante da Fazenda Pública não demonstrou a existência de um dissídio jurisprudencial – por meio de um acórdão paradigma que exarasse posicionamento diverso em relação à matéria aqui discutida –, que autorizaria a interposição da peça recursal, com fulcro no inciso II do art. 5º do referido diploma regimental.

Destarte, conheço parcialmente do recurso.

Deixo de adentrar na arguição de nulidade suscitada pelo i. Procurador, em atendimento à disposição do art. 59, §3º do Decreto nº 70.235/72, já que a decisão do mérito será favorável à parte a quem aproveitaria a declaração da nulidade.

Senão, vejamos.

No que concerne aos lançamentos relativos a fatos geradores ocorridos a partir de 25 de julho de 1991, vale lembrar o disposto nos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, publicada naquela data:

“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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

(...)

Art. 46. O direito de cobrar os créditos da Seguridade Social, constituídos na forma do artigo anterior, prescreve em 10 (dez) anos.”

Poderia ser argumentada a existência de antinomia entre essa norma e o estabelecido nos artigos 173 e 174 do CTN:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.



Processo n.º : 10830.007627/98-03
Acórdão n.º : CSRF/03-05.340

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.

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.
(...)"

Porém, como ensina o brilhante professor de Direito Constitucional Tributário Roque Antonio Carrazza, na última edição de seu clássico livro Curso de Direito Constitucional Tributário¹, nada impede que uma lei ordinária federal fixe prazos prescricionais e decadenciais diversos daqueles do CTN.

Para ser fiel ao seu raciocínio, ao qual me filio, transcrevo-o:

"...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 n.º 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.

¹ Carrazza, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 19ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003. pp. 815/817.

Processo n.º : 10830.007627/98-03
Acórdão n.º : CSRF/03-05.340

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

Vejamos.

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, pomos 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 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.

Processo n.º : 10830.007627/98-03
Acórdão n.º : CSRF/03-05.340

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 n. 8.212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste da constitucionalidade." (grifei)

Friso ainda que o entendimento exposto aplica-se também ao caso da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, haja vista que o artigo 10 da referida Lei 8.212/91 dispõe que a seguridade social (a que se refere os artigos 45 e 46 supra citados) será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos do art. 195 da Constituição Federal e daquela lei, mediante recursos provenientes da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e de contribuições sociais. E no artigo 11 aquela norma estabelece, em consonância com a Carta Magna, que no âmbito federal o orçamento da Seguridade Social é composto inclusive das receitas das contribuições sociais, inclusive aquelas incidentes sobre o faturamento ou o lucro, caso do Finsocial.

Além disso, considerando que a fixação dos prazos decadenciais depende de lei própria da entidade tributante e não de lei complementar, lembro que a inferência da aplicabilidade dos referidos artigos daquela lei, em se tratando de contribuições sociais, vale mesmo nos casos em que tenha havido algum recolhimento do tributo e aos quais, portanto, este Colegiado costuma entender, no caso dos impostos com lançamento por homologação, que deve ser aplicado o disposto no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN.

Adicione-se a tanto que a conclusão de que se aplica às contribuições destinadas à Seguridade Social o previsto no art. 45 da Lei nº 8.212/91, que prevalece sobre a regra contida no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, vem sendo adotada, inclusive, pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, como no voto da lavra do Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, emanado por meio do recentíssimo Acórdão CSRF/02.01.665, de 10/05/2004, cuja ementa é a seguinte:

Processo n.º : 10830.007627/98-03
Acórdão n.º : CSRF/03-05.340

“COFINS. DECADÊNCIA. O prazo para a Fazenda Nacional lançar o crédito tributário pertinente à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins é de dez anos, contado a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o crédito da contribuição poderia haver sido constituído. Recurso provido.”

Ressalte-se que na Terceira Turma a jurisprudência também tem sido nesse sentido.

Também merece destaque a unânime decisão da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, em voto do Ministro Castro Meira no RESP 475.559 - SC, proferido em 16/10/2003, cuja ementa transcrevo a seguir:

“TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRESCRIÇÃO. PRAZO. TRIBUTO 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.

2. *In casu*, o débito relativo a parcelas não recolhidas pelo contribuinte referentes aos anos de 1989, 1990 e 1991, sendo a notificação fiscal datada de 07.04.97, acha-se atingido pela decadência, salvo quanto aos fatos geradores ocorridos a partir de 25 de julho de 1991, quando entrou em vigor o prazo decenal para a constituição do crédito previdenciário, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212/91.

3. Recurso Especial parcialmente provido. (grifei)”

Naquele voto, o Ministro informa que 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, que versaria sobre tema que, a seu entender, não poderia ser veiculado em lei ordinária. Porém, aquela Corte vem “aplicando a norma vergastada, que ainda não teve a sua constitucionalidade questionada em seu âmbito.” Observa também que a determinação do prazo de prescrição não é matéria reservada à lei complementar, tanto que foi veiculada no parágrafo 9º do artigo 2º da Lei nº 3.807/60, que restaurou o prazo de 30 anos previsto em norma anterior.

Ao final, informando que seu entendimento ficou pacificado no âmbito da Primeira Seção daquela Corte, transcreve a ementa do seguinte julgado:

“PREVIDENCIÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. PRESCRIÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

1. O prazo prescricional das contribuições previdenciárias sofreu oscilações ao longo do tempo: a) até a EC 08/77 – prazo quinquenal (CTN); b) após a EC 08/77 – prazo de trinta anos (Lei 6.830/60) e; c) após a Lei 8.212/91, prazo de dez anos.

2. Se o contribuinte é pessoa jurídica de direito público, o prazo prescricional em seu favor, em qualquer época, é quinquenal, por força do Decreto 20.910/32 – Súmula 07 do extinto TFR.

Processo n.º : 10830.007627/98-03
Acórdão n.º : CSRF/03-05.340

3. Embargos de divergência não conhecidos. (ERESP 192.507/PR, Rel. Ministra Eliana Calmon, DJU de 10/03/03)."

Aliás, vale lembrar, em adição ao frisado no voto do RESP nº 475.559 – SC, que também não existe decisão no âmbito do Supremo Tribunal Federal no sentido da inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91. Por isso, é defeso à Administração Pública, mormente aos Conselhos de Contribuintes, negar vigência a tais normas. Com efeito, basta lembrar o disposto no Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, em seu artigo 22-A, que veda afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor.

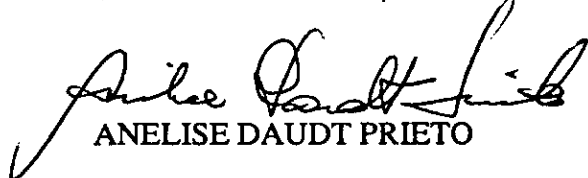
Ademais, é mister salientar que o Decreto nº 92.698/86 e o Decreto-Lei 2.049/83, que também fixavam prazos decadenciais para a Fazenda apurar e constituir créditos tributários relativamente ao Finsocial, não foram recepcionados pelo novo ordenamento jurídico, com o advento da Constituição Federal de 1.988.

Por todo o exposto, entendo que com o advento da Lei nº 8212/91 o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo ao Finsocial passou a extinguir-se somente com o decurso do prazo de dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Considerando que a parcela do recurso especial que foi conhecida por este Colegiado cinge-se ao lançamento referente a fatos geradores cujos elementos temporais estão situados no período de setembro de 1991 a março de 1992, posteriores a 25/07/91, e que o lançamento ocorreu em 14/10/1998, rejeito a arguição de decadência do direito de constituir o crédito tributário e dou provimento ao recurso especial do i. procurador.

Vale lembrar que o recurso voluntário trata tão somente da decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário e, portanto, torna-se desnecessária a remessa dos autos à 2ª instância.

Sala das Sessões - DF, em 14 de maio de 2007


ANELISE DAUDT PRIETO

