



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº : 10845.000153/2002-49
Recurso nº : 203-122217
Matéria : COFINS
Recorrente : NOVAMAR DISTRIBUIDORA DE VEÍCULOS LTDA
Recorrida : TERCEIRA CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessado : FAZENDA NACIONAL
Sessão de : 11 de abril de 2005
Acórdão nº : CSRF/02-01.866

COFINS – DECADÊNCIA. O prazo para a Fazenda Nacional lançar o crédito 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 ter sido constituído.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso interposto por NOVAMAR DISTRIBUIDORA DE VEÍCULOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

HENRIQUE PINHEIRO TORRES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 MAI 2005

Participaram ainda do presente julgamento, os Conselheiros: JOSEFA MARIA COELHO MARQUES, ROGÉRIO GUSTAVO DREYER, ANTONIO CARLOS ATULIM, DALTON CÉSAR CORDEIRO DE MIRANDA, LEONARDO DE ANDRADE COUTO, FRANCISCO MAURÍCIO R. DE A. SILVA, ADRIENE MARIA DE MIRANDA e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Processo nº : 10845.000153/2002-49
Acórdão nº : CSRF/02-01.866

Recurso nº : 203-122217
Recorrente : NOVAMAR DISTRIBUIDORA DE VEÍCULOS LTDA
Interessado : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos, transcrevo o relatório do acórdão recorrido:

“A empresa NOVAMAR DISTRIBUIDORA DE VEÍCULOS LTDA. foi autuada, às fls. 11/13, pela falta de recolhimento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, nos períodos de novembro/96 e janeiro/97 a dezembro/00.

Exigiu-se no auto de infração lavrado a contribuição, juros de mora e multa proporcional, perfazendo o crédito tributário o total de R\$4.231.072,25.

Impugnando o feito, às fls. 772/786, a autuada alegou, em suma, que:

- os fatos geradores ocorridos há mais de cinco anos contados da data da notificação do Auto de Infração foram atingidos pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, tendo em vista que a Cofins tem natureza tributária;

- dedica-se à comercialização de veículos automotores, atividade esta regulada pela Lei nº 6.729/1979, com as alterações promovidas pela Lei nº 8.132/1990, que dispõem sobre a concessão comercial entre produtores e distribuidores de veículos automotores de via terrestre. Em virtude da natureza do contrato celebrado entre a impugnante (concessionária) e a General Motors do Brasil Ltda. (concedente), não haveria disponibilidade sobre os bens adquiridos para revenda, nem tampouco sobre o produto da venda ao consumidor final, mas tão-somente sobre a diferença correspondente aos efetivos ganhos;

- celebrou, com o Banco General Motors S/A – BGM, contrato de abertura de crédito em conta corrente para fins de aquisição de produtos junto à General Motors do Brasil Ltda., ficando obrigada a pagar o adiantamento de numerário dentro de vinte e quatro horas, a contar da data da Nota Fiscal de venda do produto ao consumidor final, ou da entrega física do produto a terceiros, a qualquer título que seja. O BGM fica com o penhor mercantil dos veículos vendidos pela General Motors do Brasil à impugnante. Assim, esta possuiria apenas a posse dos bens pelo tempo necessário a sua venda, devendo, tão logo esta ocorra, repassar os recursos ao BGM, com os acréscimos de juros e encargos estipulados no contrato. Destarte, a impugnante não possuiria a disponibilidade dos bens adquiridos, nem dos valores recebidos decorrentes de negócios firmados,

Processo nº : 10845.000153/2002-49
Acórdão nº : CSRF/02-01.866

com exceção da margem entre o preço de aquisição e o de venda, constantes das tabelas da concedente, de forma que os valores simplesmente repassados não constituiriam faturamento apto a ensejar a incidência da Cofins. Esta deveria incidir apenas sobre o ganho e não sobre o valor total da venda, conforme pretendeu a autoridade autuante;

- tal como no caso do IPI, em que o valor cobrado não integra a receita bruta, por constituir mero repasse de valor, também no presente caso o valor repassado à montadora após a venda ao consumidor final não deveria integrar a base de cálculo da Cofins, por não expressar tal valor capacidade contributiva da concessionária. Tal tributação, aliás, configuraria bitributação, já que a receita já havia sido tributada quando da venda do veículo pela montadora à concessionária;

- não houve efetiva aquisição do veículo ou desembolso do respectivo valor pela concessionária, conforme se daria no contrato normal de compra e venda mercantil. Não houve, pois, transferência de propriedade, porquanto o veículo veio gravado com penhor mercantil a favor da instituição financeira ligada à concedente. A concessionária possuiria apenas a posse do bem pelo tempo necessário a sua venda, devendo, tão logo esta ocorrer, repassar o produto pecuniário advindo da transação realizada com o consumidor final à concedente. Portanto, as aquisições caracterizariam-se na essência como vendas por consignação. A exigência da Cofins sobre a totalidade das receitas configuraria violação ao princípio da isonomia, já que os demais contribuintes pagam a contribuição sobre receitas das quais detêm plena disponibilidade jurídica e econômica, enquanto a impugnante não possui qualquer disponibilidade sobre as referidas receitas. Tal situação, aliás, foi reconhecida pelo art. 5º da Lei nº 9.716/1998, que admitiu o regime de consignação em relação às vendas de veículos usados, fazendo incidir a Cofins tão-somente sobre o ganho obtido na operação. Tal sistemática de apuração deveria ser aplicada também às vendas de veículos novos, já que inexistiria distinção na natureza das transações entre veículos novos e usados das concessionárias, sendo ambas caracterizadas, em essência, como vendas em consignação.”

Acordaram os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes em: (I) pelo voto de qualidade, em rejeitar a preliminar de decadência e (II) por unanimidade de votos, no mérito, em negar provimento. Sintetizando a deliberação adotada na seguinte ementa:

*“NORMAS PROCESSUAIS – PRELIMINAR DE DECADÊNCIA
- O art. 45, I, da Lei nº 8.212/91, estipula que o direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído. Ademais, a decadência dos tributos lançados por homologação, uma vez não havendo antecipação de pagamento, é de cinco*

Processo nº : 10845.000153/2002-49
Acórdão nº : CSRF/02-01.866

anos a contar do exercício seguinte àquele em que se extinguiu o direito de a administração tributária homologar o lançamento (precedentes do STJ). Preliminar rejeitada.

COFINS - BASE DE CÁLCULO – A base de cálculo da COFINS será o faturamento mensal, entendendo-se como tal a receita bruta da pessoa jurídica.

CONCESSIONÁRIAS DE VEÍCULOS - As empresas concessionárias de veículos devem recolher a contribuição para o PIS e a COFINS com base no valor total das vendas, conforme emissão das respectivas notas fiscais, e não apenas sobre a margem de lucro auferida.

CONSIGNAÇÃO - PROVA – Não se admite o argumento quanto a vendas em consignação quando não se realiza prova do alegado.

Recurso negado.”

O contribuinte, inconformado com a deliberação adotada pela Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, ofereceu Recurso Especial a esta Câmara, fls. 918/993.

Por meio do Despacho nº 203-263, fl. 1005, o Presidente da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes recebeu o Recurso-Especial interposto somente quanto à matéria relativa à decadência para formalização da Cofins.

A Fazenda Nacional apresentou Contra-Razões ao Recurso interposto. Defendeu ser o prazo para formalização de exigência da COFINS, por parte da Fazenda Nacional, de 10 (dez) anos conforme previsto no artigo 45 da Lei nº 8.212/91; restando incorreto assumir que, à luz do artigo 150, § 4o, do CTN, o prazo de decadência para o Fisco efetuar tais lançamentos é de 5 (cinco) anos.

É o Relatório. 



Processo nº : 10845.000153/2002-49
Acórdão nº : CSRF/02-01.866

VOTO

Conselheiro-Relator HENRIQUE PINHEIRO TORRES.

O recurso interposto pela empresa autuada é tempestivo e foi parcialmente admitido pelo Presidente da Câmara Recorrida, mais precisamente, na parte atinente ao prazo de decadência da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins. No tocante à base de cálculo da contribuição, o especial não foi admitido em razão de a recorrente não haver demonstrado a divergência jurisprudencial. Com isso, o apelo ora em análise cinge-se à decadência dessa Contribuição.

¹A Cofins, embora não seja tributo em sentido estrito, é uma exação que guarda natureza tributaria, sujeita ao lançamento por homologação. Por isso, as regras jurídicas que regem o prazo decadencial e a da homologação dos pagamentos antecipados, efetivamente realizados pela contribuinte, são aquelas insertas no artigo 45 da Lei 8.212/1991 e no artigo 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional, as quais devem ser interpretadas em conjunto com a norma geral estampada no artigo 173, do mesmo Código.

A literalidade do § 4º do art. 150 do CTN está assim disposta:

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.

(...)

Parágrafo 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação será ele de 5 (cinco) anos, o 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 (destaquei).

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;

¹ Na elaboração deste voto, socorri-me da brilhante exposição do Auditor-Fiscal Odilo Blanco Lizarzaburu sobre decadência do PIS constante dos autos do processo nº 10920.000898/99-56, fls. 226 a 269.

Processo nº : 10845.000153/2002-49
Acórdão nº : CSRF/02-01.866

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

Desta feita, a regra geral estabelecida no CTN é no sentido de diferenciar duas situações: a que o sujeito passivo antecipa o pagamento no todo ou em parte; e a que não há satisfação alguma do crédito tributário. Na primeira o prazo para a Fazenda Pública lançar os tributos começa a fluir na data de ocorrência do fato gerador, e na segunda, no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Agora, a norma específica para as contribuições que compõem a Seguridade Social, prevista no artigo 45 da Lei 8.212/1991:

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

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

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

Como se pode observar claramente no artigo 45 da Lei 8.212/1991, o prazo decadencial da contribuição para a Cofins é de 10 anos. Todavia, à primeira vista, esse artigo parece ser incompatível com o art. 173 do CTN já que prescrevem prazos diferentes para uma mesma situação jurídica. Qual prazo deve então *prevalecer: o do CTN, norma geral tributária, ou o específico, criado por lei ordinária?*

Primeiramente, é preciso ter presente, no confronto entre leis complementares e leis ordinárias, qual a matéria a que se está examinando. Lei complementar é aquela que, dispondo sobre matéria, expressa ou implicitamente, prevista na redação constitucional, está submetida ao quorum qualificado pela maioria absoluta nas duas Casas do Congresso Nacional.

Não raros são argumentos de que as leis complementares desfrutam de supremacia hierárquica relativamente às leis ordinárias, quer pela posição que ocupam na lista do artigo 59, CF/88, situando-se logo após as Emendas à Constituição, quer pelo regime de aprovação mais severo a que se reporta o artigo 69 da Carta Magna. Nada mais falso, pois não existe hierarquia alguma entre lei complementar e lei ordinária, o que há são âmbitos



Processo nº : 10845.000153/2002-49
Acórdão nº : CSRF/02-01.866

materiais diversos atribuídos pela Constituição a cada qual destas espécies normativas, como ensina Michel Temer²:

Hierarquia, para o Direito, é a circunstância de uma norma encontrar sua nascente, sua fonte geradora, seu ser, seu engate lógico, seu fundamento de validade numa norma superior.

(...)

Não há hierarquia alguma entre a lei complementar e a lei ordinária. O que há são âmbitos materiais diversos atribuídos pela Constituição a cada qual destas espécies normativas.

Em resumo, não é o fato de a lei complementar estar sujeita a um rito legislativo mais rígido que lhe dará a precedência sobre uma lei ordinária, mas sim a matéria nela contida, constitucionalmente reservada àquele ente legislativo.

Em segundo lugar, convém não perder de vista a seguinte disposição constitucional: o legislador complementar apenas está autorizado a laborar em termos de normas gerais. Nesse mister, e somente enquanto estiver tratando de normas gerais, o produto legislado terá a hierarquia de lei complementar. Nada impede, e os exemplos são inúmeros neste sentido, que o legislador complementar, por economia legislativa, saia desta moldura e desça ao detalhe, estabelecendo também normas específicas. Neste momento, o legislador, que atuava no altiplano da lei complementar e, portanto, ocupava-se de normas gerais, desceu ao nível do legislador ordinário e o produto disso resultante terá apenas força de lei ordinária, posto que a Constituição Federal apenas lhe deu competência para produzir lei complementar enquanto adstrito às normas gerais.

Acerca desta questão, veja-se excerto do pronunciamento do Supremo Tribunal Federal:

A jurisprudência desta Corte, sob o império da Emenda Constitucional nº 1/69 - e a constituição atual não alterou esse sistema - se firmou no sentido de que só se exige lei complementar para as matérias cuja disciplina a Constituição expressamente faz tal exigência, e, se porventura a matéria, disciplinada por lei cujo processo legislativo observado tenha sido o da lei complementar, não seja daquelas para que a Carta Magna exige essa modalidade legislativa, os dispositivos que tratam dela se têm com dispositivos de lei ordinária. (STF, Pleno, ADC 1-DF, Rei. Min. Moreira Alves)

E assim é porque a Constituição Federal outorgou competência plena a cada uma das pessoas políticas a quem entregou o poder de instituir exações de natureza

² TEMER, Michel. Elementos de Direito Constitucional. 1993, p, 140 e 142. //

Processo nº : 10845.000153/2002-49
Acórdão nº : CSRF/02-01.866

tributaria. Esta competência plena não encontra limites, a não ser aqueles estabelecidos na própria Constituição, ou aqueles estabelecidos em legislação complementar editada no estrito espaço outorgado pelo Legislador Constituinte. É o exemplo das normas gerais em matéria de legislação tributaria, que poderão dispor acerca da definição de contribuintes, de fato gerador, de crédito, de prescrição e de decadência, mas, repise-se, sempre de modo a estabelecer normas gerais.

Neste sentido são as lições da melhor doutrina. Roque Carrazza, por exemplo, ensina que o art. 146 da CF, se interpretado sistematicamente, não dá margem a dúvida:

(...) a competência para editar normas gerais em matéria de legislação tributaria desautoriza a União a descer ao detalhe, isto é, ocupar-se com peculiaridades da tributação de cada pessoa política. Entender o assunto de outra forma poderia desconjuntar os princípios federativos, da autonomia municipal e da autonomia distrital.

(...)

A lei complementar veiculadora de "normas gerais em matéria de legislação tributaria" poderá, quando muito, sistematizar os princípios e normas constitucionais que regulam a tributação, orientando, em seu dia-a-dia, os legisladores ordinários das várias pessoas políticas, enquanto criam tributos, deveres instrumentais tributários, isenções tributárias etc. Ao menor desvio, porém, desta função simplesmente explicitadora, ela deverá ceder passo à Constituição.

De fato, como tantas vezes temos insistido, as pessoas políticas, enquanto tributam, só devem obediência aos ditames da Constituição. Embaraços porventura existentes em normas infraconstitucionais - como, por exemplo, em lei complementar editada com apoio no art. 146 da Cada Magna - não têm o condão de tolhê-las na criação, arrecadação, fiscalização etc., dos tributos de suas competências.

Dai por que, em rigor, não será a lei complementar que definirá "os tributos e suas espécies", nem "os fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes" dos impostos discriminados na Constituição. A razão desta impossibilidade jurídica é muito simples: tais matérias foram disciplinadas, com extremo cuidado, em sede constitucional. Ao legislador complementar será dado, na melhor das hipóteses, detalhar o assunto, olhos fitos, porém, nos rígidos postulados constitucionais, que nunca poderá acutilar. Sua função será meramente declaratória. Se for além disso, o legislador ordinário das pessoas políticas simplesmente deverá desprezar seus "comandos" (já que desbordantes das lindes constitucionais).

Por igual modo, não cabe à lei complementar em análise determinar às pessoas políticas como deverão legislar acerca da "obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários". Elas, também nestes pontos, disciplinarão tais temas com a autonomia que lhes outorgou o Texto Magno. Os princípios federativo, da autonomia municipal da autonomia

Processo nº : 10845.000153/2002-49
Acórdão nº : CSRF/02-01.866

distrital, que se manifestam com intensidade máxima na "ação estatal de exigir tributos", não podem ter suas dimensões traduzidas ou, mesmo, alteradas, por normas inconstitucionais. (Curso de Direito Constitucional Tributário, 1995, pp. 409/10). Destaquei

Por isso, as normas específicas serão estabelecidas em cada uma das pessoas políticas tributantes. Assim é que a União, enquanto ordem parcial e integrante da Federação, em cuja competência está a instituição das contribuições sociais, editou a Lei 8.212/1991 que fixou em seu artigo 45 o prazo de 10 (dez) anos para constituir os créditos da Seguridade Social, na qual se inclui a Cofins.

Elasteceu-se, pois, neste caso, e dentro da absoluta regularidade constitucional, o prazo decadencial para a constituição das contribuições sociais para 10 anos, tal prazo, quando não fixado em lei específica, aí sim é de 05 anos, como estabelecido na norma geral.

Repise-se que a regra geral é no sentido de que a lei instituidora de cada uma das exações de natureza tributária, editada no âmbito das pessoas políticas dotadas de competência constitucional para institui-las, é que vai fixar os prazos decadenciais, cuja dilação vai depender da opção política do legislador.

Ao lado da regra geral, o legislador complementar adiantou-se ao legislador ordinário de cada ente tributante e fixou uma norma subsidiária que poderá ser utilizada pelas pessoas políticas dotados de competência tributária. Vale dizer, o legislador ordinário, ao instituir uma exação de natureza tributária, poderá silenciar a respeito do prazo decadencial da exigência então instituída. Neste caso, aplica-se a norma prevista no art. 173 do CTN, ou seja, no silêncio do legislador ordinário da União, dos Estados, dos Municípios ou do Distrito Federal, aplicar-se-á o prazo previsto nestes dispositivos. Mas, repita-se, apenas subsidiariamente, de modo que, a qualquer momento, cada legislador competente para instituir determinada exação, poderá vir a fixar prazo diverso, como fez a União, no caso específico da Cofins e das demais contribuições para a Seguridade Social.

Por outro lado, o Código Tributário Nacional foi recepcionado pelo ordenamento jurídico inaugurado em 1988, na forma do artigo 34, parágrafo 5º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. Face ao princípio da recepção, a legislação anterior é recebida com a hierarquia atribuída pela Constituição vigente às matérias tratadas na legislação recepcionada. Isto significa que uma lei ordinária poderá ser recepcionada com eficácia de lei complementar, desde que veiculadora de matéria que a Constituição

Processo nº : 10845.000153/2002-49
Acórdão nº : CSRF/02-01.866

recepçionadora exija seja tratada em lei complementar. O contrário também pode acontecer. Uma lei complementar poderá ser recepçionada apenas com força de lei ordinária, desde que portadora de matérias para as quais a Constituição recepçionadora não mais exija lei complementar. E pode acontecer, ainda, que a recepção seja em parte com força de lei complementar e em parte com os atributos de lei ordinária. Exatamente o que aconteceu com o Código Tributário Nacional. A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 146, inciso III, exige lei complementar para estabelecer normas gerais em matéria tributária. Portanto, naquilo que o Código trata de normas gerais em matéria de legislação tributária, foi recepçionado com hierarquia de lei complementar. De outra parte, nas matérias que não veiculem normas gerais em matéria de legislação tributária, o Código é apenas mais uma lei ordinária. Por exemplo, o CTN quando trata de percentual de juros de mora, evidentemente, neste aspecto, não veicula norma geral, portanto, pode ser alterado por lei ordinária, tanto é verdade, que, atualmente os juros moratórios são calculados, por força de lei ordinária, com base na Taxa Selic.

Assim, o artigo 173 do CTN, encerra norma geral em matéria de decadência, competindo à lei de cada entidade tributante dispor sobre as normas específicas.

Nesta linha é o aporte doutrinário de Wagner Balera, ao afirmar que no sistema da Constituição de 1988 foram discriminadas todas as hipóteses em que a matéria deve ser objeto de lei complementar, pelo que se retira do legislador ordinário parcela de competência para tratar do assunto. É o que ocorre na seara do Direito Tributário.

Nesse campo, o art. 146 da Constituição de 1988 atribui papel primacial à lei complementar.

Fonte principal da nossa disciplina, por intermédio da lei complementar são veiculadas as normas gerais em matéria de legislação tributária.

Adverta-se, para lago, que a específica função da lei complementar tributária é em tudo e por tudo distinta da função básica da lei ordinária. Somente esta última restou definida, pela Lei Magna, como fonte primária dos diversos tipos tributários. Somente em caráter excepcional o constituinte impôs - como veículo apto a descrever o fato gerador do tributo - o tipo normativo da lei complementar.

É o que se dá, em matéria de contribuições para o custeio da seguridade social, quando o legislador delibera exercer a chamada competência residual (prevista no art. 154, inciso I, combinado com o artigo 195, § 4º, da Lei Suprema).

No quadro atual das fontes do direito tributário, cumpre sublinhar, não se pode considerar a lei complementar espécie de requisito prévio para que os diversos entes tributantes (União, Estados, Distrito Federal e Municípios)

exercem as respectivas competências impositivas, como parece à certa doutrina.

(...)

Convalescem, também agora, no ordenamento normativo brasileiro, as competências do legislador complementar - que editará as normas gerais - com as do legislador ordinário - que elaborará as normas específicas - para disporem, dentro dos diplomas legais que lhes cabe elaborar, sobre os temas da prescrição e da decadência em matéria tributária.

A norma geral é, disse o grande Pontes de Miranda: "uma lei sobre leis de tributação". Deve, a lei complementar de que cuida o art. 146, III, da Superlei, limitar-se a regular o método pelo qual será contado o prazo de prescrição; deve dispor sobre a interrupção da prescrição e fixar regras a respeito do reinício do curso da prescrição.

Todavia, será a lei de tributação o lugar de definição do prazo de prescrição aplicável a cada tributo. (Wagner Balera, Contribuições Sociais - Questões Polêmicas, Dialética, 1995, pp. 94/96). Negritei

Com estas inatacáveis conclusões, e nem poderia ser diferente, concorda Roque Antonio Carrazza³:

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 lado, 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, CTN)- o dies a quo destes fenômenos jurídicos, não de modo a contrariar o sistema jurídico, mas a prestigia-lo. Poderá, igualmente, elencar - como de fato elencou (arts. 151 e art. 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. Estas, ao exercitarem suas competências tributárias, devem obedecer, apenas, às diretrizes constitucionais. A criação in abstracto

³ (curso de Direito Constitucional Tributário, 1995, pp. 412/13)

Processo nº : 10845.000153/2002-49
Acórdão nº : CSRF/02-01.866

de tributos, o modo de apurar o crédito tributário e a forma de se extinguirem obrigações tributária, inclusive a decadência e a prescrição, estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma poderá restringir, nem, muito menos, anular.

Eis porque, 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 matérias reservadas 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.

Em razão do exposto, não se pode deixar de reconhecer que o prazo decadencial para constituir o crédito tributário relativo às contribuições da seguridade social, dentre as quais está inserida a Cofins, é de 10 anos, contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Por conseguinte, o crédito tributário em exame não foi alcançado pela caducidade já que a ciência do auto de infração deu-se em 16/01/2002 e os créditos tributários lançados referem-se a fatos geradores ocorridos no período compreendido entre 30/11/1996 e 31/12/2000.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso especial interposto pelo sujeito passivo.

Sala das Sessões-DF, em 11 de abril de 2005.


Henrique Pinheiro Torres

