



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10860.005369/2001-21
Recurso nº : 125.186
Acórdão nº : 201-77.998

MIN DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
023 / JL 2004
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Recorrente : SUPERMERCADO SERVLAR LTDA.
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 29 / 06 / 05
VISTO

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Estando os atos processuais sujeitos à preclusão, não se toma conhecimento de alegações não submetidas ao julgamento de primeira instância.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

O prazo de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário em relação às contribuições sociais é de 10 anos, regendo-se pelo art. 45 da Lei nº 8.212/91.

INCONSTITUCIONALIDADE.

Os órgãos administrativos de julgamento só podem negar vigência à lei, após a incidência do mecanismo constitucional de controle de constitucionalidade, nos termos do Decreto nº 2.346/97.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SUPERMERCADO SERVLAR LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Antonio Mario de Abreu Pinto, Sérgio Gomes Velloso, Roberto Velloso (Suplente) e Rogério Gustavo Dreyer, quanto à preliminar de decadência.

Sala das Sessões, em 20 de outubro de 2004.

Josefa Maria Coelho Marques
Josefa Maria Coelho Marques
Presidente

Antonio Carlos Attílio
Antonio Carlos Attílio
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Adriana Gomes Rêgo Galvão e José Antonio Francisco.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10860.005369/2001-21
Recurso nº : 125.186
Acórdão nº : 201-77.998

MIN DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 23 / 11 / 2004
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Recorrente : SUPERMERCADO SERVLAR LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado para exigir o crédito tributário de R\$ 30.335,06, em razão da falta de recolhimento da Cofins nos períodos de 12/93, 02/94, 04/94, 06/94, 10/94 e 11/94.

Segundo a descrição dos fatos, a contribuinte obteve autorização judicial para compensar indébito de Finsocial com a Cofins, facultando ao Fisco a conferência dos cálculos. A compensação foi efetuada pelo contribuinte nos períodos de 10/94 e 11/94. Conforme autorização judicial, a Fiscalização apurou o crédito de Finsocial e, ao constatar que a contribuinte não havia recolhido a Cofins nos meses de julho a setembro e novembro e dezembro de 1993, utilizou o crédito para quitar os valores devidos por estes períodos, remanescendo os valores lançados no auto de infração.

Inconformada com a autuação, a contribuinte impugnou o lançamento, alegando, em síntese, que ocorreu a decadência do direito de a Fazenda constituir o crédito tributário, seja pelo art. 150, § 4º, do CTN, seja pelo seu art. 173, acrescentando que a Receita Federal usa dois pesos e duas medidas quando se trata de lançar e de restituir tributos julgados inconstitucionais.

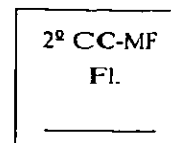
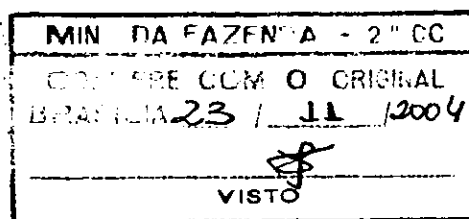
A 5ª Turma da DRJ em Campinas - SP manteve o auto de infração, por meio do Acórdão nº 4.856, de 18 de setembro de 2003, sob o argumento de que o prazo de decadência para lançar o crédito tributário relativo às contribuições sociais é de 10 anos, a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que o crédito poderia ter sido constituído, nos termos art. 95 do Regulamento do PIS/Pasep e da Cofins, Decreto nº 4.524, de 2002.

Regularmente notificada daquele Acórdão em 07/10/2003, a empresa interpôs o recurso voluntário de fls. 95/111 em 31/10/2003. À fl. 123 foi juntada cópia da medida liminar determinando o processamento do recurso sem a apresentação de garantia. Reprisou as alegações apresentadas em primeira instância quanto à decadência e insurgiu-se contra a inflição da multa e dos juros de mora na forma posta no lançamento. Insurgiu-se também contra a multa de ofício e os juros de mora na forma posta no lançamento, sob o argumento de inconstitucionalidade, e requereu o cancelamento do auto de infração ou a redução da multa e dos juros.

É o relatório.



Processo nº : 10860.005369/2001-21
Recurso nº : 125.186
Acórdão nº : 201-77.998



VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ANTONIO CARLOS ATULIM

Existindo ordem judicial dispensando a apresentação de garantia e preenchidos os demais requisitos formais de admissibilidade, tomo conhecimento parcial do recurso.

Conforme se pode constatar pelo relatório, ocorreu a preclusão de a recorrente insurgir-se contra os consectários do lançamento de ofício, a teor dos artigos 16, III, e 17, do Decreto nº 70.235/72, uma vez que tais alegações deveriam ter sido apresentadas em primeira instância, o que não ocorreu.

De qualquer modo, os argumentos utilizados para atacar a multa de ofício e os juros de mora passam pelo exame de constitucionalidade das normas respectivas. Não cabe à autoridade administrativa manifestar-se sob a constitucionalidade das leis, uma vez que tal atribuição foi conferida em caráter exclusivo ao Poder Judiciário pelo art. 102 da CF/88.

No tocante à decadência, há que se reconhecer, de início, as inúmeras divergências doutrinárias e jurisprudenciais que hoje cercam a espinhosa matéria da decadência no âmbito do Direito Tributário. Com efeito, poucos são os institutos jurídicos a merecer, neste ramo do direito, tão grandes dissensões. Justificável é, portanto, e até mesmo previsível, o quadro que hoje se tem: teses de variada ordem, suscitadas, não raramente, a partir de diferenciados ângulos de visualização, conduzem a diferenciadas soluções, transferindo ao sistema uma aparente incongruência exegetica.

Tratando-se de contribuição sujeita a lançamento por homologação, o prazo para extinção do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito é definido pelo CTN, art. 150, § 4º, que, via de regra, o fixa em 5 anos, *verbis*:

“Art. 150. O lançamento por homologação,

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.” (grifou-se)

Como se vê, o próprio CTN - que foi recepcionado como lei complementar pela CF/1988 -, ao fixar o prazo decadencial de cinco anos para as exações submetidas a lançamento por homologação, expressamente ressalva aqueles casos em que o legislador ordinário entender de adotar prazos diferenciados. Assim, havendo prazo específico definido em lei ordinária, vale este, em não existindo, vale a regra geral do CTN.

Posteriormente, em consonância com as determinações da Constituição Federal de 1988 acerca da Seguridade Social, foi editada a Lei nº 8.212, de 24 de abril de 1991, dispondo sobre sua organização e estabelecendo, quanto ao prazo de decadência de suas contribuições, que:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10860.005369/2001-21
Recurso nº : 125.186
Acórdão nº : 201-77.998

MIN DA FAZENDA - 2" CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 23 / 11 / 2004
VISTO

2º CC-MF
Fl.

"Art. 45. O direito de a 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 - (...)"

Em relação ao assunto, o ilustre Conselheiro José Roberto Vieira, da Primeira Câmara deste Segundo Conselho, tem apresentado robusta declaração de voto, da qual transcrevo o seguinte:

"(...)

Colocamo-nos de acordo, no que concerne ao alcance das normas gerais tributárias veiculadas pela lei complementar, com o esforço de síntese empreendido por ROQUE ANTONIO CARRAZZA: a constituição concedeu que o legislador complementar '... de duas, uma: ou dispusesse sobre conflitos de competência entre as entidades tributantes, ou regulasse as limitações constitucionais ao exercício da competência tributária ... a lei complementar em exame só poderá veicular normas gerais em matéria de legislação tributária, as quais ou disporão sobre conflitos de competência, em matéria tributária, ou regularão 'as limitações constitucionais ao poder de tributar' 1. Convergente é a síntese de PAULO DE BARROS CARVALHO: '... normas gerais de direito tributário ... são aquelas que dispõem sobre conflitos de competência entre as entidades tributantes e também as que regulam as limitações constitucionais ao poder de tributar ... Pode o legislador complementar ... definir um tributo e suas espécies? Sim, desde que seja para dispor sobre conflitos de competência ... E quanto à obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários? Igualmente, na condição de satisfazer àquela finalidade primordial' 2. Em idêntico sentido, MARIA DO ROSÁRIO ESTEVES 3.

De conformidade com tal amplitude das normas gerais em matéria de legislação tributária, resulta óbvio que não as integram aquelas normas do CTN que especificam os prazos decadenciais, desde que não vocacionadas para dispor sobre conflitos de competência e muito menos para regular limitações constitucionais ao poder de tributar. É o que também conclui respeitável doutrina: '... a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais depende de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar' (ROQUE ANTONIO CARRAZZA 4); '... tratar de prazo prescricional e decadencial não é função atinente à norma geral ... A lei ordinária é veículo próprio para disciplinar a matéria ...' (MARIA DO ROSÁRIO ESTEVES 5); '... prescrição e decadência podem perfeitamente ser disciplinadas por lei ordinária da pessoa política competente ...' (LUÍS FERNANDO DE SOUZA NEVES 6). Na mesma linha seguem ainda WAGNER BALERA 7 e VALDIR DE OLIVEIRA ROCHA 8.

solu

¹ Curso..., *op. cit.*, p. 754-755.

² Curso..., *op. cit.*, p. 208-209.

³ Normas..., *op. cit.*, p. 105 e 107.

⁴ Curso..., *op. cit.*, p. 767.

⁵ Normas..., *op. cit.*, p. 111.

⁶ COFINS – Contribuição Social sobre o Faturamento – LC 70/91, São Paulo, Max Limonad, 1997, p. 113.

⁷ Decadência e Prescrição das Contribuições de Seguridade Social, in VALDIR DE OLIVEIRA ROCHA (coord.), Contribuições Sociais – Questões Polêmicas, São Paulo, Dialética, 1995, p. 96 e 100-102.

⁸ Normas Gerais em Matéria de Legislação Tributária: Prescrição e Decadência, Repertório IOB de Jurisprudência, São Paulo, IOB, nº 22, nov. 1994, p. 450.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
DATA 23 / 11 / 2004
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10860.005369/2001-21
Recurso nº : 125.186
Acórdão nº : 201-77.998

(...)

relação ao tributo sujeito a essa modalidade de lançamento, como no caso do FINSOCIAL. É o magistério coerente de JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES, debruçado sobre esse dispositivo: 'Lei, aí, é a lei ordinária da União, Estados-membros, Distrito Federal e Municípios, dado que essa matéria se insere na competência legislativa das pessoas constitucionais'⁹.

Enfim, todas as normas que dizem com os prazos decadenciais, bem assim aquelas relativas aos prazos de prescrição, constantes do CTN, ostentam o "status" de lei ordinária. Por todos, a voz respeitável de GERALDO ATALIBA, quando versava tais normas, ao prefaciá-las sobre o tema: 'As regras contidas no CTN, a nosso ver, data venia, são típicas de lei ordinária federal. Tais normas são simplesmente leis federais e não nacionais. Com isso, não obrigam Estados e Municípios. Só a União'¹⁰.

Ora, uma vez que os prazos de caducidade do CTN configuram regras de caráter ordinário, inclusive aquele do artigo 150, § 4º, a Lei nº 8.212/91 pode perfeitamente desempenhar o papel daquela lei, ali referida, que fixou um prazo à homologação diverso do previsto no código, exatamente no sentido da ressalva nele contida. Na verdade, a Lei nº 8.212/91 pode não só fixar um prazo diverso para a decadência nos tributos lançados por homologação, com base no permissivo do artigo 150, § 4º, como também pode certamente alterar o prazo decadencial em relação às outras modalidades de lançamento, uma vez que o CTN, no particular, tem eficácia de lei ordinária. Foi o que ela fez, no seu artigo 45, estabelecendo novo período de decadência para as Contribuições destinadas à Seguridade Social em geral, tanto para as hipóteses de lançamento por homologação quanto para as de lançamento de ofício. Aqui a questão fica resolvida pelo critério cronológico para a solução de antinomias no direito interno: 'lex posterior derogat legi priori' (MARIA HELENA DINIZ¹¹).

Eis que em relação à caducidade nas Contribuições Sociais para a Seguridade Social, incluindo o PIS, o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, posterior, prevalece sobre o artigo 150, § 4º e 173 do CTN, anterior, alterando-lhes o lapso temporal (de cinco para dez anos) e o termo inicial (da data do fato jurídico tributário – lançamento por homologação – ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado – lançamento de ofício – para esta última data, sempre, tanto no lançamento por homologação quanto no lançamento direto).

É a conclusão a que chega a boa doutrina, a saber: "O prazo decadencial vigente, pois, é de dez anos" (WAGNER BALERA¹²); "... no que tange às contribuições para o custeio da Seguridade Social o prazo prescricional e decadencial é o estabelecido na Lei 8212/91, de 10 anos" (MARIA DO ROSÁRIO ESTEVES¹³); "Portanto, é perfeitamente possível que uma pessoa política legisle ordinariamente sobre prescrição e decadência em assuntos de sua competência, como fez a União pela Lei 8.212/91, em seus artigos 45 e 46 ... como fez a União no caso das Contribuições Sociais, aumentando de cinco para dez anos o referido prazo" (LUÍS FERNANDO DE SOUZA NEVES¹⁴); "... entendemos

⁹ Lançamento Tributário, 2ª ed., São Paulo, Malheiros, 1999, p. 395.

¹⁰ Prefácio, in EDYLCÉA TAVARES NOGUEIRA DE PAULA, Prescrição e Decadência do Direito Tributário Brasileiro, São Paulo, RT, 1983, p. VIII.

¹¹ Conflito de Normas, São Paulo, Saraiva, 1987, p. 39-40.

¹² Decadência e Prescrição das Contribuições de Seguridade Social, op. cit., p. 102.

¹³ Normas..., p. 111.

¹⁴ COFINS..., op. cit., p. 112 e 113.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10860.005369/2001-21
Recurso nº : 125.186
Acórdão nº : 201-77.998

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 23 / 11 / 2004
VISTO

2º CC-MF
Fl.

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 8.212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste da constitucionalidade" (ROQUE ANTONIO CARRAZZA ¹⁵)."

À luz destas lúcidas considerações, conclui-se que não merece nenhum reparo a decisão recorrida no que se refere à decadência.

Em face do exposto, considerando que o sujeito passivo não apresentou nenhum motivo de fato ou de direito relevante capaz de suscitar mudanças no Acórdão recorrido, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 20 de outubro de 2004.

ANTONIO CARLOS ATULIM

¹⁵ Curso..., *op. cit.*, p. 767.