



Processo nº : 10875.000247/2001-80  
Recurso nº : 118.396  
Acórdão nº : 203-08.248

Recorrente : RIO NEGRO COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE AÇO S/A  
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. COMPETÊNCIA PARA JULGAMENTO EM PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE.** Às Delegacias da Receita Federal de Julgamento compete julgar processos administrativos nos quais tenha sido instaurado, tempestivamente, o contraditório (Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 2º da Lei nº 8.748/93, Portaria SRF nº 4.980/94). Entre as atribuições dos Delegados da Receita Federal de Julgamento inclui-se o julgamento, em primeira instância, de processos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal (art. 5º da Portaria MF nº 384/94). A competência pode ser objeto de delegação ou avocação, desde que não se trate de competência conferida a determinado órgão ou agente, com exclusividade, pela lei. São nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente (art. 59, I, Decreto nº 70.235/72).

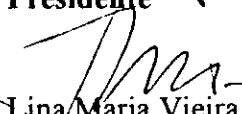
**Processo que se anula, a partir da decisão de primeira instância, inclusive.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **RIO NEGRO COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE AÇO S/A.**

**ACORDAM** os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em anular o processo, a partir da decisão de primeira instância, inclusive.**

Sala das Sessões, em 18 de junho de 2002

  
Otacilio Dantas Cartaxo  
**Presidente**

  
Lina Maria Vieira  
**Relatora**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Renato Scalco Isquierdo, Antônio Augusto Borges Torres, Mauro Wasilewski, Maria Teresa Martínez López, Maria Cristina Roza da Costa e Francisco Mauricio R. de Albuquerque Silva.

Imp/cf



Processo nº : 10875.000247/2001-80  
Recurso nº : 118.396  
Acórdão nº : 203-08.248

Recorrente : RIO NEGRO COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE AÇO S/A

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de autuação levada a efeito na empresa acima qualificada (fls. 66/69), por falta de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, referente ao período de abril de 1999 a janeiro de 2000.

Inconformada, a interessada apresentou, tempestivamente, a Impugnação de fls. 85 a 117, cuja síntese, constante do relatório da decisão recorrida, transcrevo e adoto:

*“2.1. a base de cálculo com a anterioridade de seis meses, nos termos do parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 07, de 07 de setembro de 1970, não foi revogada pela Lei nº 7.691, de 15 de dezembro de 1988, ainda que de forma indireta a ela tenha se referido. Assim, a base de cálculo das empresas mercantis e mistas para a contribuição ao PIS continua a ser o exato valor do faturamento do sexto mês anterior, permanecendo incólume e em pleno vigor o citado parágrafo único do art. 6º da LC 7, de 1970, até que uma das reedições da Medida Provisória nº 1.212, de 28 de novembro de 1995, cumpra sua performance nonagesimal. Cita jurisprudência;*

*2.2. a tutela antecipada e a sentença proferidas nos autos da ação declaratória nº 1999.61.00.012787-2, em curso na 8ª Vara da Justiça Federal de São Paulo, garantem ao contribuinte a plena compensação de seus débitos tributários, ou seja, compensar os valores devidos no período de abril de 1999 a março de 2000, com os créditos acumulados de PIS no período de abril de 1989 a setembro de 1995;*

*2.3. já precluiu o direito da Fazenda discutir a respeito da semestralidade da base de cálculo do PIS, direito esse que deveria ter sido exercido por recurso de apelação requerendo a reforma da sentença para que o tribunal declarasse que a Lei nº 7.691, de 1988, teria revogado o parágrafo único do art. 6º da LC 7, de 1970;*

*2.4. mantendo-se a exigência do Auto de Infração e Imposição de Multa pela metodologia apresentada no período de abril/89 a setembro/95, o que realmente irá acontecer é a absurda exigência de a empresa pagar duas vezes o mesmo valor: uma quando compensou estes débitos com o crédito que possuía e outra com a presente exigência;*

*2.5. os cálculos elaborados pelo auditor fiscal encontram-se maculados de nulidade insanável por não utilizar a metodologia definida pela LC 7, de 1970;*



Processo nº : 10875.000247/2001-80  
Recurso nº : 118.396  
Acórdão nº : 203-08.248

*2.6. não pode ser a empresa autuada administrativamente por aquilo que discute judicialmente, ainda mais quando há expressa autorização judicial para todo o procedimento realizado pela empresa impugnante;*

*2.7. o Direito somente admite penas acessórias quando o ato lesivo praticado seja decorrente de dolo ou culpa, o que não é o presente caso, pois em momento algum houve a intenção de praticar um ato lesivo. Ainda mais: estes atos foram praticados legitimamente, sem que possam ser considerados como negligentes, imprudentes ou imperitos. Sem estes elementos, não pode ser comutado ao contribuinte a multa e os juros moratórios, relacionados no total do crédito tributário, constituído no auto de infração."*

A decisão singular, proferida às fls. 245 a 257, manteve o lançamento, com a interpretação de que o comando contido no parágrafo único do art. 6º da L.C. nº 7/70 refere-se a prazo de recolhimento e que, portanto, a compensação efetuada pela contribuinte, com supedâneo na semestralidade de referido diploma legal, não foi legítima.

Cientificada da decisão singular, a interessada apresentou, com guarda de prazo e através de representante legal, o recurso voluntário de fls. 261 a 296.

Às fls. 308 a 335 foi anexado cópia do Mandado de Segurança Preventivo impetrado contra o Delegado da Receita Federal em Guarulhos – SP para o afastamento da exigência contida no art. 33, § 2º, da MP nº 2.095-75/2001, referente à efetivação do depósito de, no mínimo, 30% do valor da exigência fiscal definida na decisão de primeira instância.

Decisão proferida pelo Juiz da 1ª Vara Federal da 19ª Subseção da Seção Judiciária de São Paulo (fls. 302/306), indeferindo a liminar pleiteada.

Agravo de Instrumento impetrado contra liminar em MS nº 2001.61.19.003465-2 com despacho judicial de fls. 339 a 342, determinando que a autoridade coatora abstenha-se de condicionar o seguimento do recurso interposto pela agravante à prestação do depósito previsto no art. 33, § 2º, do Decreto nº 70.235/72, com a redação que lhe deu o art. 32 da MP nº 1.621-30, e suas sucessivas reedições.

É o relatório.



Processo nº : 10875.000247/2001-80  
Recurso nº : 118.396  
Acórdão nº : 203-08.248

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
LINA MARIA VIEIRA

*Ab initio*, há que se apontar que a decisão singular foi proferida por autoridade incompetente para decidir o litígio, acarretando, em consequência, a nulidade da decisão, nos termos do art. 59, I, do Decreto nº 70.235/72.

Reza o art. 25, inciso I, alínea “a”, de mencionado diploma legal, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93, *verbis*:

***“Art. 25. O julgamento do processo compete:***

***I - em primeira instância:***

***a) aos Delegados da Receita Federal, titulares de Delegacias especializadas nas atividades concernentes a julgamento de processos, quanto aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93). (negritei)***

Já a Portaria MF nº 384/94, que regula a Lei nº 8.748/93, dispõe em seu art. 5º, *verbis*:

***“Art. 5º - São atribuições dos Delegados da Receita Federal de Julgamento:***

***I - julgar, em primeira instância, processos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal e recorrer 'ex-officio' aos Conselhos de Contribuintes, nos casos previstos em lei.”***

Portanto, para ter eficácia, a decisão singular deve observar os preceitos legais e, assim, ser emitida pelo agente público legalmente competente para expedi-la.

No caso em apreço, a decisão singular foi proferida por Auditor Fiscal da Receita Federal que não o(a) Delegado(a) da Receita Federal de Julgamento, por delegação de competência.

Consoante ensinamentos de Maria Sylvia Zanella Di Pietro, a competência está submetida às seguintes regras:

- “1. decorre sempre de lei, não podendo o próprio órgão estabelecer, por si, as suas atribuições;*
- 2. é inderrogável, seja pela vontade da administração, seja por acordo com terceiros; isto porque a competência é conferida em benefício do interesse público;*



**Processo nº :** 10875.000247/2001-80  
**Recurso nº :** 118.396  
**Acórdão nº :** 203-08.248

*3. pode ser objeto de delegação ou avocação, desde que não se trate de competência conferida a determinado órgão ou agente, com exclusividade, pela lei."*

Ora, a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, aplicado, subsidiariamente, ao PAF (artigo 69), e que estabelece normas básicas sobre o processo administrativo no âmbito da Administração Federal direta e indireta, visando, em especial, à proteção dos direitos dos administrados e ao melhor cumprimento dos fins da Administração, dispõe, em seu art. 13:

*"Art.13 - Não podem ser objeto de delegação:*

*I - a edição de atos de caráter normativo;*

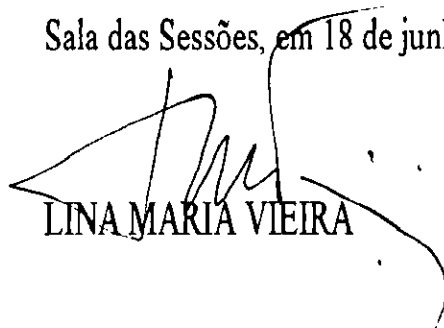
*II - a decisão de recursos administrativos;*

*III - as matérias de competência exclusiva do órgão ou autoridade." (negritei)*

Em consequência, a delegação de competência conferida pela Portaria nº 32, de 24.04.98, da DRJ/Campinas/SP, a outro agente público, fere as normas legais, vez que o julgamento de processos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, em primeira instância, é atribuição exclusiva dos Delegados da Receita Federal de Julgamento, não produzindo, pois, qualquer efeito válido entre as partes, encontrando-se inquinado de nulidade, nos termos do art. 59, I, do Decreto nº 70.235/72.

Em virtude do exposto, voto no sentido de anular o processo, a partir da decisão de primeira instância, inclusive, para que outra seja proferida, na boa e devida forma.

Sala das Sessões, em 18 de junho de 2002

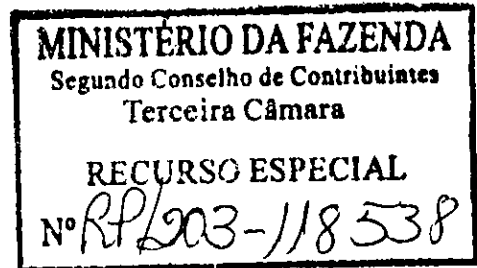
  
LINA MARIA VIEIRA



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

EXM<sup>o</sup> SR. PRESIDENTE DA 3<sup>a</sup> CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO  
DE CONTRIBUINTE

Processo nº 10865.000934/00-81  
Acórdão nº 203.08.249  
Interessada: FIBRA S/A



A Fazenda Nacional, discordando parcialmente do Acórdão de fls., quanto à preliminar de decadência, vem, nos termos do artigo 32, inciso I, do Regimento Interno dos Conselhos e Contribuintes, aprovado pela Portaria MF- nº 55/98, interpor Recurso Especial para a Câmara Superior de Recursos Fiscais contra o Acórdão de fls., na forma como se segue.

Pede seu recebimento, processamento e encaminhamento.

A ementa do Acórdão, na parte concernente à preliminar de decadência, está posta nestes termos:

**“NORMAS PROCESSUAIS - DECADÊNCIA –** *As contribuições sociais, dentre elas a referente ao PIS, embora não compondo o elenco dos impostos, têm caráter tributário, devendo seguir as regras inerentes aos tributos, no que não colidir com as constitucionais que lhe forem específicas. Em face do disposto nos arts. 146, III, “b”, e 149, da Carta Magna de 1988, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar. À falta de lei complementar específica disposta sobre a matéria, ou de lei anterior recepcionada pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributária Nacional. Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se desloca da regra geral, prevista no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150 do mesmo Código, hipótese em que o termo inicial para contagem do prazo de cinco anos é a data da ocorrência do fato gerador. Expirado esse prazo, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito. Preliminar de decadência acolhida.”*

Do voto a e. Conselheira-Relatora Lina Maria Vieira, destacam-se os seguintes excertos:

“ .....

*Com o advento da Constituição Federal de 1988, as contribuições previdenciárias voltaram a integrar o Sistema Tributário Nacional, sendo esse entendimento pacífico na doutrina e na jurisprudência. Nesse sentido é o posicionamento do Eg. Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento RE nº 146.773-SP.*

*Não obstante a Lei nº 8.212/91 ter estabelecido, seu artigo 45, caput, inciso I, o prazo decadencial de 10 (dez) anos, a jurisprudência deste Colegiado é no sentido de que deve prevalecer o prazo quinquenal, previsto no art. 150, § 4º, do CTN, no caso de lançamento por homologação, sob pena de afronta aos princípios constitucionais vigentes.*

*Dispõem os arts 146, III, “b”, e 149, da Constituição Federal de 1988:*

.....

*Assim, deve a Fazenda Pública seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional, que tem eficácia de lei complementar, cujas regras só podem ser modificadas por outra lei complementar e não por lei ordinária, como é o caso da Lei nº 8.212/91.*

.....”

E desenvolve as razões do seu voto, com respeitáveis fundamentos.

Todavia, ainda que sejam procedentes as razões da sustentação do seu r. voto, a premissa primeira que precede às razões do seu voto é sobre a validade deste Egrégio Colegiado poder afastar a aplicação da Lei com a alegação básica de que ela é contrária ao Código Tributário Nacional, ao afirmar:



*“Assim, deve a Fazenda Pública seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional, .....*”

As revisões das decisões administrativas das autoridades pelas Câmaras deste Contencioso Administrativo não chegam a tanto, de afastar a aplicação da lei ao caso concreto, sejam quais forem os respeitáveis motivos alegados.

Demais, há que se repetir sempre, que o próprio dispositivo do CTN que trata do prazo de decadência em causa, art. 150, traz expresso a ressalva no seu parágrafo 4º nestes termos:

*“Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; .....”*(Os destaques em negritos não constam do original)

Como visto, a ressalva expressa na mesma Lei Complementar nº 5.172/66, no dispositivo pertinente ao tema, segundo o qual o prazo para a aprovação dessa modalidade de lançamento é de cinco anos, mas, (como que por exceção) pode ser outro, conforme fixação da lei específica.

Quanto a este enunciado do § 4º do art. 150 do CTN, além da manifestação dos tributaristas Roque Antonio Carrazza e José Souto Mayor Borges, os quais entendem que os entes federados, ante ditame constitucional, poderem legislar sobre a matéria em causa, assim se manifesta Paulo de Barros Carvalho, respeitável tributarista, no seu Curso de Direito Tributário, Editora Saraiva, 7ª ed., 1995, pg. 288:

*“Quanto à parte inicial, parece-nos clara, compreendida em sintonia com o que já expusera o pensamento legislativo esposado nesse Estatuto. Vale dizer, cabe à lei correspondente a cada tributo estatuir prazo para que se promova a homologação. Silenciando acerca desse prazo, será ele de cinco anos, a partir do acontecimento factual. Uma vez exaurido, não poderá a Fazenda Pública reclamar seu direito subjetivo ao gravame, extinguindo-se o crédito tributário. Temos para nós que esse lapso de tempo termina com o fato jurídico da decadência, como defende grande parte da doutrina especializada. ....”* (Os destaques em negritos não constam do original)

Como visto, no texto, o autor refere-se a ressalva do prazo para homologação, que pode ser estatuído pela lei correspondente, ou seja, lei específica, sem ser necessariamente complementar.



No caso presente, desta Contribuição, é de dez anos, consoante se pode verificar não só do art. 3º da Lei nº 2.052/83 como também da Lei Orgânica da Seguridade Social nº 8.212/91 que assegura no art. 45, inciso I, o prazo de dez anos para ocorrência da decadência de a Fazenda Pública apurar e constituir o crédito tributário das contribuições sociais, a saber:

*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 que o crédito poderia ter sido constituído;"*

Com efeito, para expungir qualquer dúvida que possa permanecer com os e. Conselheiros que acompanharam a e. Relatora-designada com o seu voto, a Portaria nº 103/2002 do Senhor Ministro da Fazenda acrescentou ao Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais o artigo 22A, parágrafo único, incisos e alíneas, pelos quais fica patente que os Conselhos de Contribuintes não têm competência para deixar de aplicar a lei ou ato normativo em vigor, conforme redação que se segue:

*"Art. 22A. No julgamento de recurso voluntário, de ofício ou especial, fica vedado à Câmara Superior de Recursos Fiscais afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor.*

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

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

*II – objeto de decisão proferida em caso concreto cuja extensão dos efeitos jurídicos tenha sido autorizada pelo Presidente da República;*

*III – que embasem a exigência do crédito tributário:*

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

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

Desta forma, está prequestionada a matéria. A decisão da Eg. Câmara deixando de aplicar lei específica sobre a matéria em causa, seja a 2.052/83, seja a 8.212/91, contrariou a norma, assumindo substancialmente ato ilegal, fazendo-se, portanto, presente um dos requisitos de admissibilidade do presente Recurso Especial.

De outra parte, pela relevância da sustentação posta sobre essa matéria processual a respeito da decadência do PIS, adotam-se, também, aqui, como razões deste recurso, as apresentadas nos tópicos de 5 a 9 do Recurso Especial, interposto nos autos do processo nº 10845.005548/94-76 (Recurso nº 05.636) pelo procurador da Fazenda Nacional, Rodrigo Pereira Mello, quando atuava perante à 1ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes e na Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, a respeito da matéria em causa, conforme se transcreve abaixo:

**“DO DECRETO-LEI Nº 2.052/83**

5. *O prazo de decadência em matéria tributária diz com o exercício do direito de lançamento fiscal, como elemento fundamental à constituição do crédito tributário (CTN, arts 142 e 173). Excepcionalmente, nas hipóteses onde cabe ao contribuinte antecipar o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa, a legislação consigna que o prazo toma-se em período à homologação (art. 150, § 4º) ou ao exercício de lançamento ex officio (art. 149, inciso V, do CTN). Portanto, ao perquirir sobre a existência de prazo decadencial em matéria tributária (e esta é inquestionavelmente a natureza do PIS a partir da Constituição Federal de 1988) deve-se buscar consignação legal desta natureza (substância), independentemente do nomen iuris, da forma de descrição ou do prazo fixado ao exercício daquela sorte de direito (poder-dever) de lançamento.*
6. *Não se diga que prevalece na hipótese o disposto no art. 150, § 4º, do CTN. Em primeiro lugar norma específica prevalece sobre norma genérica (LICC, art. 2º, § 2º), especialmente no caso em tela onde a norma genérica expressamente consigna sua aplicação exclusivamente em caráter subsidiário (“se a lei não fixar prazo à homologação...”). Em segundo lugar descabe arguir a superioridade hierárquica do CTN em relação ao DL-2.052/83 (aquele seria lei complementar enquanto este meramente ordinária): o Código Tributário foi editado e continua sendo formalmente lei ordinária – ainda que, a partir da*

*Carta de 1988, as disposições materiais gerais de direito tributário tenham alçado a condição de regras complementares, exigindo que inovações no tema tenham de veicular-se por legislação desta ordem<sup>1</sup> não havendo pois hierarquia em relação ao diploma próprio em tela (legítima e validamente editado à luz da pretérita Constituição Federal de 1967<sup>2</sup>, sendo uniforme a jurisprudência do STF no sentido que as exigências formais do ato jurídico vinculam-se exclusivamente à compatibilidade com as normas superiores vigentes à época de sua edição, não havendo assim inconstitucionalidade por vício formal superveniente).*

7. *Portanto, pacífico que a adequada solução da espécie é, em relação à matéria da decadência, a aplicação do DL nº 2.052/83, conforme procedido pela 5ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes no acórdão divergente acima relacionado.*
8. *Anote-se, sobre a divergência em relação ao acórdão da 5ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, que conquanto o julgado ora recorrido diga respeito a PIS/FATURAMENTO e o apontado paradigma seja relativo a PIS/REPIQUE esta situação não tem relevância para a caracterização da contrariedade de arestos, na medida em que para ambas as hipóteses foi considerado o potencial conflito entre o art.150, § 4º, do CTN e os arts. 3º e 10 do DL nº 2.052/83: no aresto da 1ª Câmara decidiu-se pela aplicação da norma do CTN, enquanto no decisum da 5ª Câmara aplicou-se o citado Decreto-lei. Assim, caracterizada a divergência pois ambos dizem com a mesma exação (ainda que apurada de forma diversa em cada caso), com a mesma questão controvertida (decadência) e com as mesmas normas aplicáveis (CTN x DL 2052), normas estas que não fazem qualquer diferença em sua incidência a uma ou outra hipótese*



---

<sup>1</sup> O CTN não "se tornou" lei complementar por força do art. 164 da CF-88, mas apenas foi recepcionado como sede legal de algumas matérias cuja hodierna alteração exige o instrumento próprio da lei complementar: neste sentido, Decadência e Prescrição das Contribuições de Seguridade Social, Wagner Balera, in Contribuições Sociais – Questões Polêmicas, Ed. Dialética, especialmente pp. 98 e 105/107.

<sup>2</sup> Aponta a NOTA PGFN/PGA/Nº 074/98, em trecho extraído da decisão do Supremo Tribunal Federal no leading case RE 148.754 (RTJ-150/898): "O PIS foi criado pela Lei Complementar nº 7, de 1970. Por isso, argumenta-se, não poderia o decreto-lei dispor a respeito, alterando normas de lei complementar. O argumento, entretanto, não tem procedência. É que, com o advento da Emenda Constitucional nº 8 de 1977, a matéria passou a ser objeto de lei ordinária, tendo em vista o art. 43, inciso X. É que a EC nº 8/77 acrescentou ao art. 43 o inciso X, que cuidou expressamente da matéria, não exigindo, para a criação ou alteração da contribuição objeto do debate, lei complementar."



Também, a título de razões deste recurso, para a reforma do r. Acórdão recorrido a respeito da decadência da Contribuição para o PIS, adotam-se, pela relevância do seu conteúdo, parte das razões do recurso interposto à Câmara Superior de Recursos Fiscais, no processo nº 16.237.0001527/00-28, pelo procurador da Fazenda Nacional, Paulo Roberto Riscado Júnior, ora atuando perante o Primeiro Conselho de Contribuintes e 1ª e 2ª Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, as quais, embora referente, especificamente, à Contribuição sobre o Lucro Líquido, tem também aplicação ao presente questionamento, em razão dos mesmos princípios, por tratar da decadência regulada pelo mesmo art. 45 da Lei nº 8.212/91, como segue:

**II.3. Da constitucionalidade e legalidade do Art. 45 da Lei 8.212/91. O art. 45 da Lei 8.212/91 é norma especial frente ao art. 150, §4º do CTN, e, como este mesmo diploma admite a edição de normas específicas sobre o prazo decadencial, inexistente qualquer conflito entre essas disposições.**

39 - *Caso seja ultrapassada a preliminar acima, não há razões para se declarar que o art. 45 da Lei 8.212/91 contraria o Código Tributário Nacional.*

40 - *Primeiramente, é importantíssimo salientar que há decisões judiciais contrárias ao r. acórdão recorrido, sendo certo que A JURISPRUDÊNCIA DO E. TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA PRIMEIRA REGIÃO JÁ ESTÁ SEDIMENTADA NO SENTIDO DE QUE A LEI 8.212/91 É APLICÁVEL EM LUGAR DO DISPOSTO NO ART. 150, §4º DO CTN. Confira-se:*

**TRF PRIMEIRA REGIÃO**

*"Relator Convocado Juíza Vera Carla Cruz*

*Órgão Julgador Quarta Turma*

*Publicação DJ 17 /03 /2000, p.228*

*Ementa*

**TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÍNDICO. CTN, ART. 134, V. LEF, ART. 4º, I. DECADÊNCIA. CTN, ARTS. 150, § 4º E 174. LOPS, ART. 144. LEI 8.212, DE 24 DE JULHO DE 1991, ART. 45.**

*(...)*

*III. A decadência das contribuições previdenciárias, enquanto em vigor a Emenda Constitucional 08/77, regia-se, à falta de norma específica, pelas disposições do CTN consagradas no art. 150, § 4º (prazo de cinco anos e termo inicial na data da ocorrência do fato gerador).*

*IV. A Carta de 1998 atribuiu-lhes, inequívoca, essência tributária (art. 149). O prazo de decadência continuou, pois, a ser quinquenal com o termo a quo previsto no art. 150, § 4º do CTN.*



**V. ESSA SITUAÇÃO SE ALTEROU COM O INÍCIO DA VIGÊNCIA DA LEI 8.212/91, QUE ESTABELECEU O PRAZO DE DECADÊNCIA DE DEZ ANOS, O QUAL PREVALECE SOBRE A REGRA GERAL DA CODIFICAÇÃO TRIBUTÁRIA, EM FACE DO PERMISSIVO INSERTO NA PARTE INICIAL DO § 4º DO ART. 150 DO CTN.** (Grifos e destaques não constantes do original).

**TRF PRIMEIRA REGIÃO**

*“Relator Convocado Juiz Saulo José Casali Bahia*

*Órgão Julgador Terceira Turma*

*Publicação DJ 25 /08 /2000, p.76*

**Ementa TRIBUTÁRIO E PREVIDENCIÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO. DECADÊNCIA. LEI N. 8.212/91, ART. 45, I. (...)**

**1. De acordo com o artigo 45, I, da Lei 8.212/91, o direito da 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.**

**2. Deste modo, inexistente decadência face à competência de janeiro a abril de 1982 se o lançamento ocorreu em dezembro de 1992.”** (Grifos não constantes do original).

**TRF PRIMEIRA REGIÃO**

*“Relator Juíza Eliana Calmon*

*Órgão Julgador Quarta Turma*

*Publicação DJ 17 /08 /1998, p.205*

*Ementa*

**PREVIDENCIÁRIO. CONTRIBUIÇÃO. DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO.**

**1. O prazo decadencial do direito do INSS lançar era de cinco anos, até que se alterou pela Lei n.º 8.212/91, até as contribuições devidas em outubro de 1991.**

**2. A partir da data indicada passou o prazo decadencial a ser de dez anos.”** (Grifos não constantes do original).

**TRF PRIMEIRA REGIÃO**

*“Relator Juiz Tourinho Neto*

*Órgão Julgador Terceira Turma*

*Publicação DJ 29 /08 /1997, p.69018*

*Ementa*

**PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA. PROVA. ARBITRAMENTO.**

**I - O prazo para constituir o crédito previdenciário, antes da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, era de cinco anos. Depois dessa lei, art. 45, é que passou para dez anos.”** (Grifos não constantes do original).

41 - *Como se vê, o Tribunal Regional Federal da Primeira Região julgou que o prazo decadencial para o lançamento das contribuições destinadas à Seguridade Social é o previsto no art. 45 da Lei 8.212/91, que configura disposição especial frente ao art. 150, §4º do CTN.*



42 - Com efeito, a Constituição Federal de 1988 reserva à lei complementar competência para estabelecer normas gerais em matéria tributária, sobre assuntos como a decadência, obrigação tributária, entre outras. O art. 146, III, b, da CF/88 possui a seguinte redação:

*"Art. 146. Cabe à lei complementar:*

*(...)*

*III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:*

*(...)*

*b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários." (Grifos não constantes do original).*

43 - Da norma constitucional supra é possível chegar-se a duas ilações importantes. A primeira é que a lei complementar mencionada na CF/88 é espécie de norma geral, ou seja, o legislador constitucional admitiu a edição de normas específicas sobre determinadas matérias tributárias. A segunda ilação é que não foi determinada qual a natureza dessa norma específica, sendo lícito concluir que trata-se tal norma de lei ordinária.

44 - Dessa forma, a lei ordinária que regule as matérias dispostas no art. 146, III, b da CF/88 apenas será inconstitucional quando assuma a natureza de norma de caráter geral, fato que configuraria intromissão de competência vedada pela Constituição Federal.

45 - No presente caso, as disposições constantes da Lei 8.212/91 possuem, de forma evidente, a natureza de norma especial, frente ao previsto no art. 150, §4º, que é norma de caráter supletivo.

46 - Aliás, o próprio art. 150, §4º do CTN prevê a edição de norma específica, que estipule prazo decadencial para a homologação do pagamento ("lançamento por homologação"), verbis:

*"§4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele 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." (Grifos não constantes do original)*

47 - Como se vê, neste dispositivo o Código Tributário Nacional apresenta-se claramente como norma geral, regulando de forma supletiva o prazo decadencial para a homologação do pagamento, e abrindo ao legislador a possibilidade de estipular prazos diferentes.

48 - Assim, disposições "contrárias" ao art. 150, §4º do CTN não significam, em absoluto, desrespeito ao exercício de competência constitucionalmente assegurada. Não há que se falar que a Lei 8.212/91 esteja usurpando competência supostamente atribuída a lei complementar, quando a Constituição Federal estabelece de forma cristalina que a lei complementar que regule as matérias do art. 146, III, b, da CF/88 deve ter a natureza de norma geral. Isto significa ser inteiramente constitucional a edição de normas específicas sobre as mesmas matérias.



49 - *Tais argumentos são confirmados pela doutrina de ROQUE ANTONIO CARRAZZA, que, inclusive, confirma que o art. 45 da Lei n.º 8.212/91 não ofende a Constituição Federal de 1988. Confira-se:*

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

*(...)*

*O que, porém, põe 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.*

*(...)*

*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 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” (Grifos não constantes do original. CARRAZZA, Roque Antônio, in Curso de Direito Constitucional Tributário, 16ª edição, pp. 766, 767).*

50 - *Outrossim, uma disposição que amplie o prazo decadencial do art. 150, §4º do CTN para um caso específico não resulta na revogação desse artigo. Consoante o Código Civil Brasileiro, é admitida a coexistência de norma geral e norma específica sobre mesmo assunto. No caso, ocorrerá apenas que, para o caso particular, a norma específica irá sobrepor-se à norma geral, como se depreende do art. 2º, §2º da Lei de Introdução ao Código Civil, verbis:*



*“Art. 2º Não se destinando à vigência temporária, a lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue.*

*(...)*

*§2º A lei nova, que estabeleça disposições gerais ou especiais a par das já existentes, não revoga nem modifica a lei anterior”*

51 - *Conclui-se, portanto, na esteira da jurisprudência firmada do Tribunal Regional Federal da Primeira Região; que não há que se falar em decurso do prazo decadencial para a administração pública proceder o lançamento dos tributos devidos pelo Recorrido, vez que o auto de infração foi lavrado no em data anterior à do término do prazo de dez anos disposto no art. 45 da Lei 8.212/91, devendo, portanto, ser reformado integralmente o r. acórdão proferido pela e. Câmara a quo.*

**II.4. O prazo decadencial refere-se ao lançamento das contribuições destinadas à seguridade social, destinação esta que independe da natureza do sujeito ativo da obrigação.**

52 - *Apenas para fins de argumentação, há também que se refutar o entendimento de que Lei 8.212/91 teria reservado ao INSS o prazo decadencial de dez anos para o lançamento das contribuições destinadas à seguridade social. Ou seja, apenas o INSS, e não a União Federal (por meio da Receita Federal) teria o prazo de dez anos para efetuar o lançamento das contribuições parafiscais de sua competência.*

53 - *Data maxima venia, tal entendimento é equivocado.*

54 - *A Lei 8.212/91 é a lei orgânica da seguridade social, que, segundo o art. 194 da CF/88, significa “um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social”.*

55 - *Tal conjunto de ações é custeado, dentre outras fontes, por contribuições sociais, previstas no art. 195 da CF/88, que, conforme a jurisprudência do e. Supremo Tribunal Federal, possuem a natureza de tributos cuja arrecadação possui uma destinação específica. Nesta especificidade, ressalte-se, funda-se a distinção jurídica entre as contribuições sociais e as demais espécies de tributos.*

56 - *O financiamento da seguridade social, ou seja, do conjunto de ações acima mencionado, é, portanto, o objetivo das contribuições sociais.*

57 - *Destarte, enquanto a Constituição Federal estipula a destinação dos recursos arrecadados com as contribuições sociais, e erige essa destinação como característica específica a identificar sua natureza jurídica, a lei ordinária trata de instituir os tributos, e, conseqüentemente, aqueles a quem cabe exigir seu cumprimento, seus sujeitos ativos.*

58 - *A Lei 8.212/91 estipula que os sujeitos ativos das contribuições sociais já instituídas serão o Instituto Nacional do Seguro Social e a União Federal, e atribui competências ao INSS e a um órgão específico da União Federal (a Receita Federal), como se vê nos seguintes artigos da Lei 8.212/91:*

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

*I - receitas da União;*

*II - receitas das contribuições sociais;*

*III - receitas de outras fontes.*

*Parágrafo único. Constituem contribuições sociais:*

*a) as das empresas, incidentes sobre a remuneração paga ou creditadas aos segurados a seu serviços;*

*b) as dos empregadores domésticos;*

*c) as dos trabalhadores, incidentes sobre o seu salário-de-contribuição;*

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

*e) as incidentes sobre a receita de concursos de prognósticos.*

*(...)*

*Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normalizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas ‘a’, ‘b’ e ‘c’ do parágrafo único do art. 11; e ao Departamento da Receita Federal (DRF) compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normalizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas ‘d’ e ‘e’ do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.” (Grifos não constantes do original).*

59 - *A lei faz evidente distinção entre a “seguridade social” e os sujeitos ativos das contribuições destinadas ao seu financiamento. A seguridade social é um conjunto de ações de iniciativa do Poder Público e da sociedade, implementáveis por inúmeros instrumentos. O sujeito ativo da contribuição social tem por dever exigir o cumprimento da obrigação tributária, e destinar sua arrecadação aos cofres públicos.*

60 - *Além de estipular os sujeitos ativos das contribuições sociais, a Lei 8.212/91, em seu art. 45, prevê o prazo decadencial de dez anos para o lançamento dessas contribuições.*

61 - *Porém, alegam alguns que tal mandamento dirigir-se-ia apenas a um dos sujeitos ativos, o INSS, e não à União Federal (representada pela Receita Federal), vez que o artigo fala no direito de a “seguridade social constituir seus créditos”. Sua redação é a seguinte:*

*“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.”*



62 - *De se notar a impropriedade da redação do art. 45 da Lei 8.212/91. Este artigo procura assegurar à seguridade social um certo "direito", como se fosse juridicamente possível a um "conjunto de ações destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social", ser sujeito de algum tipo de direito. É evidente que este artigo dirige-se àqueles que figuram no pólo ativo da obrigação tributária, aos quais cabe efetuar o lançamento do tributo, quando o contribuinte não o recolhe de ofício.*

63 - *Por outro lado, não se pode interpretar que, ao atribuir um direito à "seguridade social", estaria a lei se referindo, em verdade, apenas a um dos sujeitos ativos das contribuições sociais, o Instituto Nacional do Seguro Social, e não à União Federal.*

64 - *Inicialmente, não há dúvida que o termo "seguridade social" significa, para a Lei 8.212/91, a destinação dos recursos arrecadados pela cobrança das contribuições sociais, e não os seus sujeitos ativos.*

65 - *Deve o exegeta buscar compreender a lei, de forma a manter sua coerência. No presente caso, esta coerência será alcançada procurando-se interpretar o art. 45 de forma a preservar o significado do termo "seguridade social", até então inequívoco, e não inová-lo, eis que a incerteza prejudica o entendimento da norma.*

66 - *De fato, manifestar-se sobre o período "o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos", de forma a inovar o significado do termo "seguridade social", não representa a melhor interpretação possível, quando já é sabido o significado do termo "seguridade social". A inovação aqui representa dúvida, que, em primeiro lugar, não pode ser o resultado da exegese, e em segundo lugar, não supera em razoabilidade a interpretação que procura manter o sentido dado pela norma ao termo "seguridade social".*

67 - *A única interpretação ao período "o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos" que resulte em manter o significado do termo "seguridade social", é aquele que conclua que a lei está se referindo ao "direito de apurar e constituir os créditos destinados à Seguridade Social." Ou seja, preservando-se a coerência da norma, percebe-se que o art. 45 não se dirige apenas a um dos sujeitos ativos, mas a todos aqueles previstos.*

68 - *Esta percepção encontra apoio não só no sentido do termo "seguridade social", mas também no artigo 46, que ao tratar do prazo prescricional para a cobrança das contribuições sociais - assunto em tudo análogo ao tratado no art. 45 - não atribui direito à "seguridade social" (por impossível), mas aos sujeitos ativos, sem discriminá-los. Confira-se:*

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



69 - *Não faria sentido distinguir, entre sujeitos ativos, o prazo decadencial para o lançamento, enquanto que o prazo prescricional seria idêntico. Aliás, não faria qualquer sentido distinguir os direitos dos sujeitos ativos sob nenhum aspecto.*

70 - *Este é mais um motivo para que seja preservado o sentido original do termo "seguridade social". É porque alterar esse significado, resultaria em criar distinção entre os sujeitos ativos. Contudo, em hermenêutica convencionou-se que as distinções efetuadas pela lei devem ser expressas, inequívocas. Caso contrário, não caberá ao intérprete fazer essa distinção, a menos que por um sério motivo, que, nesta hipótese, não existe.*

71 - *Seria possível ainda discorrer sobre a finalidade da Lei 8.212/91, que, ao visar o financiamento da seguridade social, não poderia atribuir prazo superior para o lançamento a apenas um dos sujeitos ativos encarregados de exigir seus recursos. Sem dúvida, seria algo extremamente incoerente.*

72 - *Portanto, o art. 45 da Lei 8.212/91 não se limita a estipular, apenas ao INSS, o prazo decadencial para o lançamento das contribuições sociais destinadas ao financiamento da seguridade social, mas se refere aos sujeitos ativos desses tributos, dentre eles a Receita Federal. Deve ser mantido o lançamento, vez que respaldado por norma legal expressa."*

Tem-se, ainda, a opor ao Acórdão em discussão, o r. Acórdão nº 201-73.599 da Eg. Primeira Câmara deste Segundo Conselho, de cujo voto do Sr. Conselheiro-Relator Jorge Freire destaca-se o texto abaixo:

“.....

*A matéria da decadência em tributos lançados por homologação, quando não houve qualquer princípio de pagamento, já foi objeto de controvertidas decisões no STJ, mas firmou-se o entendimento de que o prazo decadencial tem como dies a quo o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento por homologação poderia ter sido efetuado (homologação tácita). É o que se depreende do julgamento dos Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 132.329/SP, da 1ª Seção,*



*julgado em 28/04/99 (DOU 07/06/99) relatado pelo Ministro Garcia Vieira, cuja ementa transcreve-se:*

**TRIBUTÁRIO – TRIBUTOS SUJEITOS A  
LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – DECADÊNCIA – PRAZO.**

*Estabelece o artigo 173, inciso I do CTN que o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário extingue-se após 05 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento por homologação poderia ter sido efetuado. Se não houve pagamento, inexistente homologação tácita. Com o encerramento do prazo para homologação (5 anos), inicia-se o prazo para a construção do crédito tributário. Conclui-se que, quando se tratar de tributos a serem constituídos por lançamento por homologação, inexistindo pagamento, tem o fisco o prazo de 10 anos, após a ocorrência do fato gerador, para constituir o crédito tributário. Embargos recebidos.”*

No mesmo sentido, tem-se outras decisões do Superior Tribunal de Justiça como a proferida nos julgamentos dos Resp nº 212.495-MG, 1ª Turma, julgado em 5/8/99 (DJ1 180-E, 20/9/99, p.40) e 179.731/SP, 1ª Turma, julgado em 05/10/99.

Outros Acórdãos do Segundo Conselho decidiram pelo prazo de decadência de dez anos das contribuições sociais, em confronto com o ora recorrido, são os de nºs 203-06.908, 203-03.564, 203-07.780 e 203-06.707, cuja ementa se reproduz abaixo:

*“PIS - 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 direito de a Fazenda Pública formalizar o lançamento da Contribuição para o PIS. Além disso, o STJ pacificou o entendimento de que o prazo decadencial previsto no art. 173 do CTN somente se inicia*



*após transcorrido o prazo previsto no art. 150 do mesmo diploma legal.  
Preliminar rejeitada.*"(Ac. 203-06.707)

De outra parte, como se viu, as decisões do Superior Tribunal de Justiça são no sentido de que, nos lançamentos por homologação, como é o caso das contribuições sociais, inclusive PIS, o prazo de decadência é de dez anos, a contar do fato gerador, conforme decisões nos RESPs nºs 165.341/SP e 260.740/SP, além do julgamento no Recurso Especial 58.918-5/RJ (95/0001216-2).

Diante de todo o exposto, a Fazenda Nacional requer ao Eg. Colegiado da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais a revisão da decisão da instância "*a quo*", no sentido de considerar o prazo de decadência de dez anos para constituição do crédito tributário da Contribuição ao PIS em discussão, e conseqüentemente **não decaídos** os lançamentos efetuados pela Fazenda Nacional, por meio do auto de infração de fls. 169/174.

Nestes termos, pede deferimento.

Brasília-DF., 30/dez/2002

  
José de Ribamar Alves Soares  
Procurador da Fazenda Nacional  
OAB Nº 0069/DF