



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n°	10880.016323/97-16
Recurso n°	134.240 Voluntário
Matéria	FINSOCIAL - FALTA DE RECOLHIMENTO
Acórdão n°	303-34.222
Sessão de	29 de março de 2007
Recorrente	DROGARIA SÃO PAULO LTDA
Recorrida	DRJ/SÃO PAULO/SP


Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/08/1991 a 31/03/1992

Ementa: FINSOCIAL. DECADÊNCIA. O direito de constituição do crédito tributário pertencente à Fazenda Nacional, relativo ao Finsocial, decai no prazo de 5 anos contados da data da ocorrência do fato gerador. Inteligência do artigo 150, § 4º do CTN. Observado o artigo 146, III, b, da Constituição Federal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, declarar a decadência do direito de lançar, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Sergio de Castro Neves e Anelise Daudt Prieto.


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente


NILTON LUIZ BARTOLI

Relator



Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Zenaldo Loibman, Nanci Gama, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa e Tarásio Campelo Borges.

Relatório

Trata-se de Lançamento de Ofício, formalizado no Auto de Infração de fls. 03/09, em virtude da falta de recolhimento da contribuição para o FINSOCIAL sobre o faturamento, referente os exercícios de agosto/91 a março/92.

Capitulou-se a exigência nos artigos 1º, § 1º, do Decreto-Lei nº 1.940/82, artigos 16, 80 e 83, do Regulamento do Finsocial, aprovado pelo Decreto nº 92.698/86, bem como artigo 28 da Lei nº 7.738/89.

A descrição da cobrança da multa de ofício e juros de mora se encontra elencada às fls. 05/06.

Ciente do Auto de Infração (fls. 09), o contribuinte apresentou tempestiva impugnação de fls. 21/28, acompanhada dos documentos de fls. 29/78, alegando sucintamente que:

considerando-se o artigo 173 do Código Tributário Nacional, decaiu o direito de o Fisco constituir crédito tributário referente ao exercício de agosto/1991 a março/1992, tendo em vista que o lançamento fora realizado somente em 27 de maio de 1997;

cabe salientar que o fato de ter impetrado Mandado de Segurança contra a exigibilidade da contribuição em comento, não suspende o prazo para a autoridade fiscal lançar o crédito tributário;

na forma do artigo 151 do Código supracitado, a concessão de liminar em Mandado de Segurança tão somente suspende a exigibilidade do crédito tributário, o que não prejudicaria em nada a Fazenda realizar o lançamento do crédito tributário para que não se operasse a decadência e aguardasse a decisão judicial para então exigir o pagamento;

até mesmo na liminar concedida ressaltou-se o entendimento de que a Fazenda deveria realizar o lançamento, consoante artigo 142 do CTN;

ainda que devido o Finsocial, nele não poderia incidir juros moratórios, tampouco multa, haja vista que com o ajuizamento do Mandado de Segurança, obteve a suspensão dos créditos em comento;

cabível tão somente a correção do valor a ser pago, desde a data em que deveria ter havido o recolhimento até a data da lavratura do auto;

ainda que cabível a imposição de juros e multa, somente seriam devidos após o trânsito em julgado da decisão do mandado de segurança e jamais em data anterior a essa decisão;

naqueles autos, discutia apenas as prestações futuras da contribuição ao Finsocial, nada pleiteando com relação às parcelas já pagas;

em razão da declaração de inconstitucionalidade da majoração da alíquota superior a 0,5% do Finsocial pelo Supremo Tribunal Federal, ajuizou nova ação com o fim compensar as quantias pagas a maior,

proposta em 09/1994, sob o número do processo 94.25605-1 (doc. 5, fls. 59/75);

neste sentido, o encontro do crédito com o débito pretendido pela Fazenda, ambos atualizados, satisfaz o que lhe está sendo cobrado;

desta e de qualquer outra forma seria credora e não devedora da Fazenda Nacional a título de Finsocial;

descabem todas as multas aplicadas, já que inexistente o principal, tendo em vista que a Fazenda decaiu no seu direito de constituir o crédito tributário, face à sua inércia.

Isto posto, o recorrente espera pela improcedência do Auto de Infração ora atacado e protesta pela juntada de documentos, inclusive decisão liminar, se necessários.

Intimada a apresentar cópia da liminar concedida em Mandado de Segurança (fls. 94), sentença e acórdão transitado em julgado, tendo em vista que a documentação juntada até então não dava conta, segundo a DRF/São Paulo, de demonstrar com precisão qual o provimento jurisdicional concedido, o contribuinte juntou os documentos de fls. 101/140.

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP (fls. 144/151), esta julgou procedente o lançamento, nos termos da seguinte ementa:

“Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Períodos de apuração: 01/08/1991 a 31/03/1992

Ementa: FINSOCIAL – DECADÊNCIA.

Tendo sido constituído o crédito tributário dentro do prazo de dez anos, nos termos do Decreto-Lei nº 2.049/83, do Decreto nº 92.698/86 e da Lei nº 8.212/91, não se caracteriza a decadência.

FINSOCIAL – AÇÃO JUDICIAL – LANÇAMENTO.

É correta a exigência da contribuição por ato de ofício da autoridade fiscal, com os acréscimos legais cabíveis, quando o lançamento está de acordo com os termos da decisão judicial transitada em julgado.

JUROS DE MORA.

Os juros de mora independem de formalização através de lançamento e serão devidos mesmo durante o período em que permanecer sub judice a exigibilidade do crédito tributário.

MULTA DE OFÍCIO. PENALIDADE.

É devida no lançamento ex-officio a multa correspondente em face da infração às regras instituídas pela legislação tributária, não constituindo tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei.

Lançamento Procedente”

Inconformado com a decisão singular, o contribuinte interpôs tempestivo Recurso Voluntário (fls. 158/174), acompanhado dos documentos de fls. 175/218, reiterando fundamentos e pedidos apresentados em sua Impugnação, além dos seguintes argumentos:

o recurso é parcial, uma vez que já recolheu os valores referentes a janeiro a março de 1992, desta forma, o auto de infração em comento refere-se tão somente ao período de agosto/dezembro de 1991;

depreende-se da r.decisão de primeira instância, que a autoridade entendeu que não decaiu seu direito de constituir e lançar o crédito em comento e, para tanto, se fundamentou no artigo 150, § 4º do CTN, o qual estabelece que se a lei não fixar outro prazo à homologação, será ele de cinco anos a contar do fato gerador, logo, expirado o prazo sem que a Fazenda tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário;

os artigos 3º e 9º do Decreto-lei nº 2.049/83, bem como o artigo 102 do Decreto nº 92.698/86, mencionados pela decisão, não têm o condão de alterar o prazo decadencial estabelecido no artigo 173 do CTN, visto que o prazo só pode ser mudado em virtude lei;

se não houve lei que alterasse o prazo, não pode a autoridade pretender que um decreto venha a ser usado como supedâneo para alterar prazos estabelecidos no Código Tributário Nacional, o que atacaria o princípio da reserva legal;

assim, o Decreto-lei supracitado não tem aplicação no presente caso, assim como, o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, que trata da Seguridade Social;

o valor devido de Finsocial não se confunde com os valores devidos a título de previdência social, visto que ambos apresentam profundas diferenças desde os locais e contas onde os valores se encontram até os agentes fiscalizadores e arrecadadores, tanto que o Finsocial não se sujeita às normas aplicáveis às contribuições previdenciárias;

no mais, não havendo dispositivo que altere o prazo decadencial, resta claro que decaiu o direito de a fazenda constituir o crédito tributário referente aos exercícios de agosto/dezembro de 1991.

Diante do exposto, o contribuinte requer o recebimento do recurso, bem como seu provimento, com o fim de reformar a decisão de primeira instância.

Para corroborar seus argumentos fez uso de jurisprudência do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, STJ e STF.

Em garantia ao seguimento do Recurso Voluntário apresenta documentos de fls. 189/196.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro, constando numeração até às fls. 225, última.

Desnecessário o encaminhamento do processo à Procuradoria da Fazenda

Nacional para ciência quanto ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, nos termos da Portaria MF nº 314, de 25/08/99.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro NILTON LUIZ BARTOLI, Relator

Presentes os requisitos de admissibilidade, conhecimento do Recurso Voluntário, por conter matéria de competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes.

Diante das circunstâncias fáticas e de direito que se apresentam no presente feito, entendo seja necessária uma análise a respeito do transcurso ou não do lapso temporal que culminaria na decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário ora demandado.

Com efeito, a decadência pode e deve ser reconhecida de ofício pelo julgador, por ser questão efetivamente relacionada com o direito subjetivo que se pretende ver acolhido. E tal procedimento encontra subsídio no fundamento delineado pela Teoria Geral do Direito, pelo qual nenhum direito não exercido pode eternizar-se.

Em se tratando de análise da titularidade do exercício do direito de lançamento, ou seja, da plena competência para a administração realizar o ato administrativo de lançamento, com o fim de constituir seu crédito, a decadência é o instrumento ou modalidade jurídica criado para impedir que um direito se eternize nos braços adormecidos de seu titular. De tal configuração implica admitirmos que a decadência é forma de perda de um direito, pois ultrapassado o prazo estabelecido sem que nenhum ato constitutivo do direito seja proferido, este perece.

Nessa linha é que se pautou o art. 156 do Código Tributário Nacional que dispõe:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

...

V – a prescrição e a decadência;”

Na verdade, ainda que não se possa falar em extinção de algo que não tenha sido constituído, a decadência opera-se na perda do direito de a Fazenda constituir o crédito tributário. A extinção, a que se refere o caput, está mais para o direito subjetivo da Fazenda do que para o crédito tributário propriamente dito.

No que tange ao fundamento processual, a regra contida no art. 269, inciso IV, do Código de Processo Civil, que pode ser tomada como subsidiária do Processo Administrativo Fiscal, assim dispõe:

“Art. 269. Extingue-se o processo com julgamento de mérito:

...

IV – quando o juiz pronunciar a decadência ou a prescrição;”

Todos, juízes, advogados e comentaristas, são unânimes em acentuar e estabelecer as diferenças entre a decadência e a prescrição, fato este que nos impõe, inicialmente, distinguir os dois conceitos.

Clóvis Beviláqua, no comentário ao art. 161 do Código Civil, define a prescrição como sendo "a perda da ação atribuída a um direito, de toda a sua capacidade defensiva, em consequência do não uso dela, durante um determinado espaço de tempo".

Melhor dizendo, todo titular de um direito tem, para salvaguardá-lo, acesso a uma ação que lhe o garanta. A todo direito há uma ação que o assegure. A prescrição opera-se quando, detentor de um direito, o titular não exerce o direito de ação para exigí-lo. É, portanto, "a perda da ação atribuída a um direito".

Quanto à decadência, ocorre a extinção do direito, ou seja, aquele que antecede ao direito de ação. Diz Clóvis no dito comentário: "O prazo extintivo opera a decadência do direito, objetivamente, porque o direito é conferido para ser usado num determinado prazo; se não for exercido, extingue-se. Não se suspende, nem se interrompe o prazo; corre contra todos, e é fatal."

O Código Tributário Nacional no art. 156, inciso V, coloca a prescrição e a decadência como modalidades de extinção do crédito tributário.

Aqui também vamos encontrar uma característica importante para precisar os momentos de ocorrência da decadência e da prescrição: a) a decadência se opera na fase de constituição do crédito (art. 173) e b) a prescrição se opera na fase de cobrança (art. 174).

É o artigo 173 do Código Tributário Nacional que determina de forma geral qual o prazo em que se mantém o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, nos termos:

"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 aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)"

Mais especificamente com relação à tributo lançado pela modalidade de homologação, que é o caso concreto, deve observar-se o disposto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional:

"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.

§ 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."

À respeito do disposto no § 4º do artigo 150 do CTN, trago comentário do ilustre doutrinador Luciano Amaro, que diz que: “A lei só pode fixar prazo menor do que 5 (cinco) anos. (Amaro, Luciano. Direito Tributário Brasileiro, 2ª. ed., Ed. Saraiva, 1998, p.385).

Contudo, observo que nos termos do artigo 146, inciso III, b, da Constituição Federal, cabe à Lei Complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.

O Supremo Tribunal Federal ao se manifestar sobre a questão:

“A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios da lei complementar de normas gerais (art. 146, III, b). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (CF, art. 146, III, b; art. 149)”. (STF, Plenário, RE 148754-2/RJ, excerto do voto do Min. Carlos Velloso, jun/1993).

Não restam dúvidas, portanto, que o prazo prescricional e decadencial está adstrito ao disposto no Código Tributário Nacional, não cabendo a legislação ordinária estabelecer critérios a esse respeito.

No caso concreto, tratando-se de tributo cuja modalidade de lançamento é a de homologação, aplica-se o disposto no artigo 150, § 4º, de forma que com o decurso do prazo de cinco anos, contados do fato gerador, ocorre a decadência para a Fazenda constituir o crédito tributário.

Neste sentido:

“IRPJ. Contribuição Social sobre o Lucro e ILL. Preliminar de Decadência: A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Por serem tributos cuja respectiva legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldam-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (173 do CTN) para encontrar respaldo no § 4º do art. 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.” (8ª. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, julho/1997; fonte: Revista Dialética de Direito Tributário nº 26, p. 151)

“DECADÊNCIA. ARTIGO 150, § 4º DO CTN. LANÇAMENTO... O termo inicial da contagem do prazo decadencial para o fisco cobrar eventuais diferenças do tributo recolhido é a ocorrência do fato gerador da exação, na forma do artigo 150, § 4º do CTN. O prazo para lançar não se sujeita a suspensão ou interrupção, sequer por ordem judicial, de modo que a concessão de medida liminar em mandado de segurança pode paralisar a cobrança, mas não o lançamento. Precedentes do STJ. (...)” (TRF, 2ª. T., unânime, AMS 2002.71.04.000892-8/RS, rel. Des. Fed. Wilson Darós, set/2002).

“TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. (...)” (STJ, 1ª Seção, unân., EDiv-REsp 101.407/SP, rel. Min. Ari Pargendler, 07/abr/2000).

No mais, como bem defende a Recorrente, em que pese a propositura de Mandado de Segurança, com vistas ao não recolhimento da contribuição ao Finsocial, ainda assim, subsistia o direito da Fazenda em resguardar seu interesse contra a decadência, de modo que lhe era mantida a possibilidade de constituição do crédito, antes que este fosse atingido pelos efeitos daquela.

Tanto é que na própria liminar concedida nos autos do *mandamus* ressalvara-se quanto às providências do artigo 142 do Código Tributário Nacional, posto que, como diz a velha parêmia, *“dormientibus non succurrit jus”* (o direito não socorre aos que dormem).

Diante do exposto, uma vez que os fatos geradores apurados pelo Auto de Infração ocorreram no período de agosto a dezembro de 1991, tendo em vista que o contribuinte declara o recolhimento do período de janeiro a março de 1992, quando de sua lavratura, já se encontravam eivados pelo instituto da decadência, já que lavrado em 27/05/1997, razão pela qual dou provimento ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, em 29 de março de 2007


NILTON LUIZ BARTOLI - Relator