



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº : 10880.019855/98-22
Recurso : RD/202-113.666
Matéria : COFINS
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 2ª CÂMARA DO 2º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : CONSTRUTORA IKAL LTDA.
Sessão : 24 de janeiro de 2005.
Acórdão nº : CSRF/02-01.793

NORMAS GERAIS - DECADÊNCIA - COFINS - O prazo de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário em relação à contribuição para financiamento da seguridade social é de 10 anos, regendo-se pelo art. 45 da Lei nº 8.212/91.

Recurso provido.

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

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso e determinar o retorno dos autos à Câmara recorrida para o exame do mérito do recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Rogério Gustavo Dreyer e Gustavo Kelly Alencar (Suplente convocado) que negaram provimento ao recurso.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

JOSEFA MARIA COELHO MARQUES
RELATORA

FORMALIZADO EM: 01 ABR 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: HENRIQUE PINHEIRO TORRES, LEONARDO DE ANDRADE COUTO, FRANCISCO MAURÍCIO R. DE ALBUQUERQUE SILVA e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausente justificadamente o Conselheiro DALTON CÉSAR CORDEIRO DE MIRANDA.

Processo nº : 10880.019855/98-22
Acórdão nº : CSRF/02-01.793

Recurso : RD/202-113.666
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 2ª CÂMARA DO 2º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : CONSTRUTORA IKAL LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado para exigir o crédito tributário de R\$ 2.277.258,75, relativo à Cofins, multa de ofício e juros de mora, em razão de recolhimento insuficiente da contribuição, relativo ao período de 31/05/1992 a 31/12/1997, cuja ciência se deu em 30/07/1998.

A DRJ em São Paulo manteve o lançamento por meio da decisão nº 1.586 de 31/05/99, sob os seguintes argumentos: 1) o direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário relativo às contribuições sociais decai em anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que crédito poderia ter sido lançado; 2) o valor dos serviços prestados e materiais fornecidos compõem a base de cálculo da contribuição.

Por meio do acórdão nº 202-13.087, a 2ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso (fls. 946/952). O julgado recebeu a seguinte ementa:

Número do Recurso: 113666

Câmara: SEGUNDA CÂMARA

Número do Processo: 10880.019855/98-22

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: COFINS

Recorrente: CONSTRUTORA IKAL LTDA

Recorrida/Interessado: DRJ-SÃO PAULO/SP

Data da Sessão: 11/07/2001 09:00:00

Relator: Luiz Roberto Domingo

Decisão: ACÓRDÃO 202-13087

Resultado: PPU - DADO PROVIMENTO PARCIAL POR UNANIMIDADE

Jou

Cal

Processo nº : 10880.019855/98-22
Acórdão nº : CSRF/02-01.793

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, deu-se provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Alexandre Magno Rodrigues Alves.

Ementa: COFINS - ADMINISTRAÇÃO DE OBRA POR SUBCONTRATAÇÃO - A construtora que assume a administração de obra em nome de terceiro, estando autorizada a adquirir bens e serviços para consecução do contrato, deverá adquiri-los em nome do contratante, sob pena de praticar a materialidade da norma de incidência da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social, pois adquire e vende mercadorias e serviços em ato de comércio. DECADÊNCIA - A contagem do prazo decadencial da COFINS, sob a circunstância de pagamento do tributo, por estar sujeita ao lançamento por homologação, está disciplinada no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. Recurso parcialmente provido.

Inconformado, o Procurador da Fazenda Nacional apresentou recurso especial, invocando como paradigmas os Acórdãos 203-06.872; 203-06.915 e 203-07.250. Sustentou que na forma do art. 150, § 4º e art. 45 da Lei nº 8.212/91 o prazo de decadência é de 10 anos.

O Presidente da 2ª Câmara do 2º CC, pelo Despacho nº 202-0020, de 26/04/2002, considerou haver divergência do Acórdão recorrido e deu seguimento ao recurso do Procurador quanto à questão da decadência.

Regularmente notificada do acórdão e do recurso especial interposto pelo Procurador da Fazenda às fls. 982, os autos retornaram sem manifestação do contribuinte, conforme despacho de fls. 983.

É o relatório.



VOTO

Conselheira Relatora: JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

O recurso especial preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

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:



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 - (...)

Em relação ao assunto, o Conselheiro José Roberto Vieira, da Primeira Câmara do Segundo Conselho, apresentava 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 ESTEVES³.

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 CARRAZZA⁴); “...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 ESTEVES⁵); “...prescrição e decadência podem perfeitamente ser disciplinadas por lei ordinária da pessoa política competente...” (LUÍS FERNANDO DE SOUZA NEVES⁶). Na mesma linha seguem ainda WAGNER BALERA⁷ e VALDIR DE OLIVEIRA ROCHA⁸.

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



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 – L. C. 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.



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-lo livro 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 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 CARRAZZA¹⁵).”



⁹ Lançamento Tributário, 2.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.

¹⁵ Curso..., op. cit., p. 767.



Processo nº : 10880.019855/98-22
Acórdão nº : CSRF/02-01.793

À luz destas lúcidas considerações voto no sentido de dar provimento ao recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional e reformar o acórdão recorrido quanto à decadência, e determinar o retorno dos autos à Câmara recorrida para o exame do mérito.

Sala das Sessões/DF, Brasília 24 de janeiro de 2005.

Josefa Maria Coelho Marques

JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

