



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA**

Processo nº 10882.000212/2001-51
Recurso nº 202-125.850 Especial do Procurador
Matéria COFINS. DECADÊNCIA.
Acórdão nº 02-03.176
Sessão de 06 de maio de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado WURTH BRASIL PEÇAS DE FIXAÇÃO LTDA

Assunto: Contribuição para o PIS/PASEP

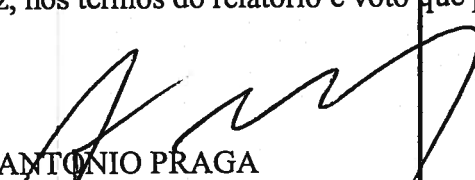
Período de apuração 30/11/92 E 31/12/92

COFINS. 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. À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional. Expirado esse prazo, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Júlio César Vieira Gomes (Relator), Josefa Maria Coelho Marques, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Henrique Pinheiro Torres e Elias Sampaio Freire que deram provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Maria Teresa Martínez Lopez, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTÔNIO PRAGA
Presidente


MARIA TERESA MARTÍNEZ LOPEZ
Redatora designada

FORMALIZADO EM: 08 JUN 2009

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros JOSEFA MARIA COELHO MARQUES, GILENO GURJÃO BARRETO, ANTONIO CARLOS ATULIM, MARIA TERESA MARTÍNEZ LOPEZ, GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO, DALTON CÉSAR CORDEIRO DE MIRANDA, HENRIQUE PINHEIRO TORRES, LEONARDO SIADÉ MANZAN, MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR (Substituto convocado), ELIAS SAMPAIO FREIRE, RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA e VALMIR SANDRI (Substituto convocado)..

Relatório

Trata-se de recurso especial, início às fls. 106, interposto pela Fazenda Nacional contra o Acórdão nº 202-17.308, início às fls 99, no qual, por maioria de votos, deu-se provimento ao recurso para reconhecer a ocorrência da decadência de 05 (cinco) anos para a constituição do crédito tributário relativo à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS.

O recurso foi baseado no art. 32, I, do então vigente Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16/03/98. À luz do artigo 45 da Lei 8.212/91, o ilustre representante da Fazenda Nacional defende o prazo de 10 anos para o Fisco proceder à formalização de exigência da contribuição social em causa e, nesse sentido, alega que foi afastado dispositivo de lei e também indica jurisprudência.

Por meio do despacho nº 202-137, início às fls. 121, deu-se seguimento ao recurso especial, reconhecendo-se a contrariedade à lei.

Regularmente notificado do Acórdão nº 202-17.308, do recurso especial interposto e do despacho que lhe deu seguimento, o contribuinte apresentou as contra-razões, início às fls. 127, pugnando pela manutenção do acórdão recorrido. Contrapondo-se ao recurso especial, assevera que, ao contrário do que sustentou a Procuradoria da Fazenda Nacional, a apuração do tributo em questão se sujeita ao art 150, § 4º do CTN, que dispõe sobre tributos lançados por homologação. O prazo previsto no artigo 45 da Lei 8.212/91 somente se aplica às contribuições previdenciárias. Além disso, assevera que a matéria não foi pré-questionada e nem ficou demonstrada a contrariedade à lei.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro JULIO CÉSAR VIEIRA GOMES, Relator

A controvérsia se instaurou em face de entendimentos divergentes quanto à aplicação do prazo decadencial para constituição do crédito tributário relativo à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS.

Antes de se manifestar sobre o prazo decadencial aplicável à COFINS, é oportuna uma abrangência do tema mais geral que aborda todas as contribuições destinadas à Seguridade Social.

Noticia-se a novel decisão do E. STJ, publicada no Informativo nº 327 do período de 13 a 17 de agosto de 2007, que declarou incidentalmente a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, *in verbis*:

Corte Especial

INCONSTITUCIONALIDADE. ART. 45 DA LEI N. 8.212/1991.

A sociedade buscava a compensação de valores relativos à contribuição previdenciária paga sob a égide de lei reputada inconstitucional, mas o acórdão ora recorrido reconheceu, unicamente, a ocorrência da prescrição quinquenal, prazo prescricional contado do fato gerador. Nesta sede especial, o Min. Teori Albino Zavascki, em decisão monocrática, negou seguimento ao recurso, ao aplicar a conhecida tese do "cinco mais cinco" lastreada na interpretação do CTN, firmado que o prazo quinquenal deveria ser contado da data da homologação tácita. Porém, na via do agravo regimental da sociedade, apontou-se a existência de lei específica ao caso, o art. 45 da Lei n. 8.212/1991, que estipula em dez anos o prazo para que a Seguridade Social constitua o crédito tributário previdenciário. Levado a julgamento o agravo na Primeira Turma, o Min. Teori Albino Zavascki argüiu a inconstitucionalidade daquele artigo da lei. Diante disso, a Corte Especial, ao prosseguir o julgamento, por maioria, entendeu afastar a preliminar de não-conhecimento da argüição levantada pelo Min. José Delgado, em voto-vista, ao fundamento de que, uma vez posta a argüição, a Corte Especial há que a examinar sem qualquer preocupação quanto ao fato de a declaração da inconstitucionalidade beneficiar o recorrente ou o recorrido. No mérito, por unanimidade, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n. 8.212/1991, visto que, por força do art. 146, III, b, da CF/1988 e da constatação de que se está no trato de norma geral tributária, o prazo de cinco anos constante dos arts. 150, § 4º, e 173 do CTN só poderia ser alterado por lei complementar. Argüição de Inconstitucionalidade no REsp 616.348-MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgada em 15/8/2007. (grifamos)

Além dela, outras decisões esparsas do E. STF, ainda que sem eficácia *erga omnes*, também seguem no sentido da inconstitucionalidade formal dos artigos 45 e 46 da Lei

nº 8.212/91, em face do artigo 146, III, b da Constituição Federal, para a aplicação do artigo 150, §4º do CTN.

Não se duvida da natureza tributária das contribuições para a Seguridade Social, questão pacificada pela E. Corte Constitucional; no entanto, também não se pode olvidar da possibilidade de lhes aplicarem regras especiais de acordo com suas características peculiares, instituindo-se regime próprio, como assim previsto no artigo 195 da Constituição Federal:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

(...)

Especificamente em relação à decadência, o próprio artigo 150, §4º do CTN facultou ao legislador ordinário a possibilidade de fixar prazo especial. Assim sendo, o disposto no artigo 45 da Lei nº 8.212/91 nada mais é do que o uso dessa prerrogativa, já atribuída pelo artigo 195 “caput” da Constituição Federal:

Art. 150. (...)

§ 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.” (grifei)

Em razão do exposto, manifesto meu entendimento no sentido da constitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, por se tratar de regra especial compatível com o regime próprio da Seguridade Social, como quis a Constituição Federal através de seu artigo 195, “caput”.

Ainda sobre esta parte específica, chego também a outra conclusão: não é norma geral a fixação de prazo decadencial, mas apenas seus contornos, como termos iniciais, “*dies a quo*”, e finais, “*dies ad quem*”, possibilidade ou não de interrupção de seu transcurso e outras características periféricas. Fosse a fixação do prazo decadencial, para todos os tributos, reservado à lei complementar, a parte inicial do artigo 150, §4º do CTN também seria inconstitucional em face do artigo 146, III, “b” da Constituição Federal:

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;

Neste sentido as palavras de Roque Antonio Carraza, *in* Curso de Direito Constitucional Tributário, São Paulo, Malheiros, 9ª edição, 1997, p. 438/484:

... a lei complementar, ao regular a prescrição e a decadência tributária, deverá limitar-se a apontar diretrizes e regras gerais. (...) Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar entrar na chamada 'economia interna', vale dizer, nos assuntos de peculiar interesse das

peças políticas. (...) a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais depende de lei da própria da própria entidade tributante. Não de lei complementar. (...) Falando de modo mais exato, 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 nº 8.212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste da constitucionalidade.

Como fruto de sua pesquisa, o ilustre Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis cita outra obra de igual valor doutrinário - As Contribuições Sociais no Sistema Tributário Brasileiro, obra coletiva coordenada por Hugo de Brito Machado, São Paulo, Dialética/ICET, 2003, p. 602/604, quando, comentando acerca da função da lei complementar, o Professor Wagner Balera assim se manifestou:

É certo, que, com a promulgação da Constituição de 1988, o assunto ganhou valor normativo, notadamente pelo que respeita ao disposto na alínea c do inciso III, do transcrito art. 146, quando cogita da disciplina concernente aos temas da prescrição e da decadência.

Alias, importa considerar que o tema, embora explicitado pela atual Constituição, não é novo quanto a esse ponto específico.

Quando cuidou das normas gerais, a Constituição de 1946, dispondo acerca dos temas do direito financeiro e de previdência social admitia (art. 5º, XV, b, combinado com o art. 6º) que a legislação estadual supletiva e a complementar também poderiam cuidar desses mesmos assuntos.

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

A norma geral, disse o grande Pontes de Miranda: “é uma lei sobre leis de tributação”. Deve, segundo o meu entendimento, a lei complementar prevista no art. 146, III, da Superlei, limitar-se a regular o método pelo qual será contado o prazo de prescrição; dispor sobre a interrupção da prescrição e fixar, por igual, regras a respeito do reinício do curso da prescrição.

Todavia, será a lei de tributação o lugar de definição do prazo de prescrição aplicável a cada tributo.

(...)

A norma de regência do tema, nos dias atuais, é a Lei de Organização e Custeio da Seguridade Social, promulgada aos 24 de julho de 1991. (Negritos ausentes do original).

Manifestado aqui o entendimento quanto à constitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, passamos à análise pontual acerca da COFINS.

De fácil comprovação é a identificação da COFINS como espécie de contribuição para a Seguridade Social e, portanto, sujeita ao prazo decadencial decenal. Passando pela evidência de seu próprio nome, temos que sua previsão no artigo 195 da Constituição Federal afasta qualquer dúvida:

Constituição Federal:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998

...

b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998).

E ainda, da leitura dos artigos 11 e 33 do Plano de Custeio da Seguridade Social, aprovado pela Lei nº 8.212/91, conclui-se que juntamente com as demais contribuições para a Seguridade Social (PIS, PASEP, CSLL e previdenciária) encontra-se a COFINS.

Lei nº 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:

...

d) as das empresas, incidentes sobre 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 normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar 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. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 9.7.2001)

Concluindo, o lançamento foi realizado dentro do prazo fixado no artigo 45 da Lei nº 8.212, de 24/07/91. A regra contida no dispositivo é clara quanto à decadência decenal das contribuições para a Seguridade Social; portanto, por expressa vedação regimental, não compete a este órgão julgador afastar sua aplicação sob fundamento de inconstitucionalidade:

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;

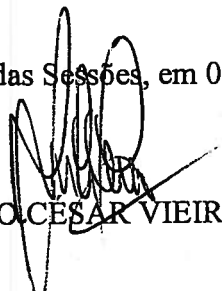
II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

Portaria MF nº 147, de 25/06/2007 (que aprovou o Regimento Interno dos da Câmara Superior de Recursos Fiscais)

Art. 34. Fica vedado à Câmara Superior de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Nacional.
Em razão do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso da Fazenda

Sala das Sessões, em 06 de maio de 2008


JULIO CESAR VIEIRA GOMES

Voto Vencedor

Da Conselheira MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ, Redatora

Ouso divergir do ilustre relator quanto à decadência do PIS, na interpretação dos preceitos inseridos no Código Tributário Nacional, e na Lei nº 8.212/91. Em síntese, em se saber basicamente, qual o prazo de constituição do crédito tributário para as contribuições sociais, se é de 10 ou de 5 anos.

O auto de infração foi lavrado em 08/02/2001, exigindo-lhe a COFINS, relativo às competências de 30/11/1992 e 31/12/1992. Defendo estar correta a decisão recorrida que aplicou o disposto no parágrafo 4º, do art. 150 do CTN.

Admito que a análise da decadência, em matéria tributária, ganhou especial relevo com alguns julgados ocorridos no passado, provenientes do Superior Tribunal de Justiça, merecendo estudo mais aprofundado, na interpretação dos dispositivos aplicáveis, especialmente quanto aos tributos cujo lançamento se verifica por homologação.

Tanto a decadência como a prescrição são formas de perecimento ou extinção de direito. Fulminam o direito daquele que não realiza os atos necessários à sua preservação, mantendo-se inativo. Pressupõem ambas dois fatores: - a inércia do titular do direito; - o decurso de certo prazo, legalmente previsto. Mas a decadência e a prescrição distinguem-se em vários pontos, a saber: a) a decadência fulmina o direito material (o direito de lançar o tributo, direito irrenunciável e necessitado, que deve ser exercido), em razão de seu não exercício durante o decurso do prazo, sem que tenha havido nenhuma resistência ou violação do direito; já a prescrição da ação, supõe uma violação do direito do crédito da Fazenda, já formalizado pelo lançamento, violação da qual decorre a ação, destinada a reparar a lesão; b) a decadência fulmina o direito de lançar o que não foi exercido pela inércia da Fazenda Pública, enquanto que a prescrição só pode ocorrer em momento posterior, uma vez lançado o tributo e descumprido o dever de satisfazer a obrigação. A prescrição atinge assim, o direito de ação, que visa a pleitear a reparação do direito lesado; c) a decadência atinge o direito irrenunciável e necessitado de lançar, fulminando o próprio direito de crédito da Fazenda Pública, impedindo a formação do título executivo em seu favor e podendo, assim, ser decretada de ofício pelo juiz.¹

O sujeito ativo de uma obrigação tem o direito potencial de exigir o seu cumprimento. Se, porém, a satisfação da obrigação depender de uma providência qualquer de seu titular, enquanto essa providência não for tomada, o direito do sujeito ativo será apenas latente. Prescrevendo a lei um prazo dentro do qual a manifestação de vontade do titular em relação ao direito deva se verificar e se nesse prazo ela não se verifica, ocorre a decadência, fazendo desaparecer o direito. O direito caduco é igual ao direito inexistente.²

¹ Aliomar Baleeiro - Direito Tributário Brasileiro - 11ª edição - atualizadora: Mizabel Abreu Machado Derzi - Ed. Forense - 1990 - pág. 910).

² Fábio Fanucchi, "A decadência e a Prescrição em Direito Tributário", Ed. Resenha Tributária, SP, 1976, p.15-16.

Enquanto a decadência visa extinguir o direito, a prescrição extingue o direito à ação para proteger um direito. Na verdade a distinção entre prescrição e decadência pode ser assim resumido: A decadência determina também a extinção da ação que lhe corresponda, de forma indireta, posto que lhe faltará um pressuposto essencial: o objeto. A prescrição retira do direito a sua defesa, extinguindo-o indiretamente.

Na decadência o prazo começa a correr no momento em que o direito nasce, enquanto na prescrição esse prazo inicia no momento em que o direito é violado, ameaçado ou desrespeitado, já que é nesse instante que nasce o direito à ação, contra a qual se opõe o instituto. A decadência supõe um direito que, embora nascido, não se tornou efetivo pela falta de exercício; a prescrição supõe um direito nascido e efetivo, mas que pereceu por falta de proteção pela ação, contra a violação sofrida. (...).

Feitas as considerações preliminares, há de se questionar primeiramente se as contribuições (PIS e Cofins) devem observar as regras gerais do CTN ou a estabelecida por uma lei ordinária (lei nº 8.212/91), posterior à Constituição Federal.

A Lei nº 8.212/91, republicada com as alterações no DOU de 11/04/96, no art. 45, diz que o direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos contados na forma do art. 173, incisos I e II, do CTN. O art. 45 da Lei nº 8.212/91 não se aplica às contribuições, uma vez que aquele dispositivo se refere ao direito de a Seguridade Social constituir seus créditos, e, conforme previsto no art. 33 da Lei nº 8.212/91, os créditos são constituídos pela Secretaria da Receita Federal, órgão que não integra o Sistema da Seguridade Social.

Dispõem os mencionados dispositivos legais, *verbis*:

"ART.33 - Ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar 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 normatizar 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".

"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.

§ 1º Para comprovar o exercício de atividade remunerada, com vistas à concessão de benefícios, será exigido do contribuinte individual, a qualquer tempo, o recolhimento das correspondentes contribuições.

§ 2º Para apuração e constituição dos créditos a que se refere o parágrafo anterior, a Seguridade Social utilizará como base de incidência o valor da média aritmética simples dos 36 (trinta e seis)

últimos salários-de-contribuição do segurado. (negrito, não do original)

(...)

Claro está para mim que o art. 45 da Lei nº. 8.212/91 não se aplica à **Cofins**, uma vez que aquele dispositivo se refere ao direito da Seguridade Social de constituir seus créditos. Sabe-se que o INSS. não possui competência para constituir crédito relativo ao PIS/Cofins, à época da autuação, competência esta do Departamento da Receita Federal, por meio de lançamento, segundo as regras do Decreto nº 70.235/72.

Assim a aplicabilidade de mencionado art. 45, tem como destinatário a seguridade social, mas as normas sobre decadência nele contidas direcionam-se, apenas, às contribuições previdenciárias, cuja competência para constituição é do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS. Para as contribuições cujo lançamento compete à Secretaria da Receita Federal, o prazo de decadência continua sendo de cinco anos, conforme previsto no CTN.

Oportuno deixar explícito, que em momento algum esta conselheira afasta a aplicabilidade da Lei 8.212/91 por fazer juízo quanto a ilegalidade ou não dessa lei. Defendo como acima explicitado, e fundamentalmente que o afastamento da Lei nº 8.212/91 se verifica apenas e tão somente pela impertinência ao caso, conforme acima demonstrado.

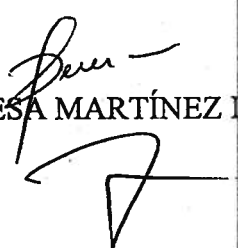
Desta forma, a decadência deve ser apreciada com fulcro nas regras estatuídas pela Lei nº 5.172/66 – Código Tributário Nacional – CTN. O acórdão recorrido aplicou a regra prevista no art. 150, § 4º do CTN.

Relativamente à questão da existência ou não de lançamento por homologação no caso concreto, fato que determinaria para alguns a aplicação do art. 150, § 4º do CTN em detrimento do art. 173, I do mesmo diploma legal, considero que tal questão não pode ser discutida nestes autos.

Isto porque no recurso de divergência o Procurador da Fazenda Nacional apenas pleiteou a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212/95, que no entender desta conselheira não pode ser aplicado, devendo ficar mantido o que ficou decidido no acórdão recorrido.

Enfim, diante de todo o acima exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial.

Sala das Sessões, em 06 de maio de 2008


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

INTIMAÇÃO

Intime-se o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais, da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º do artigo 37 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007.

Brasília-DF, em

Presidente da CSRF

Ciente em

Procurador da Fazenda Nacional