



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 10930.000807/00-13
Recurso nº : 303-126095
Matéria : FINSOCIAL
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : LONDRICASA CONSTRUTORA E INCORPORADORA LTDA.
Recorrida : 3ª CÂMARA DO 3º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 15 de maio de 2007
Acórdão nº : CSRF/03-05.363

FINSOCIAL. DECADÊNCIA. - O prazo para a Fazenda Nacional lançar o crédito pertinente à Contribuição ao Finsocial é de cinco anos, contado a partir da data da ocorrência do fato gerador, até o advento da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. A partir desta data passa a ser de dez anos, contado a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o crédito da referida contribuição poderia ter sido constituído.

Recurso especial provido em parte

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

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso especial, para afastar a decadência em relação aos períodos de apuração ocorridos a partir de julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Susy Gomes Hoffmann, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro e Marciel Eder Costa que negaram provimento ao recurso.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 SET 2007

Processo nº : 10930.000807/00-13

Acórdão nº : CSRF/03-05.363

Recurso nº : 303-126095

Recorrente : FAZENDA NACIONAL

Interessada : LONDRICASA CONSTRUT. E INCORPORAD. LTDA

RELATÓRIO

Contra a contribuinte em epígrafe foi lavrado auto de infração em 13/05/00 (fls. 154/173) por falta de recolhimento de Finsocial, a partir do MPF – Fiscalização nº 0910200-2000.00077-0 (fl. 01) em razão de haver sido constatada irregularidades praticadas pela contribuinte no período de apuração situado entre janeiro/90 e março/92, ou seja, de valores não declarados em DCTF.

Impugnando o feito a contribuinte argüiu, inicialmente, que impetrou o Mandado de Segurança nº 972/89, para debater a exigência do Finsocial pela alíquota de 0,5%, todavia, nessa ocasião, foi lavrado auto de infração contendo exigências relativamente ao Finsocial apurado no período de janeiro/90 a março/92, incluindo os valores atinentes ao correspondente à alíquota de 0,5%, depositados judicialmente a serem levantados pela Fazenda Nacional.

Argüiu a existência da decadência do direito de a Fazenda Nacional proceder ao Levantamento e exigência de suposto crédito tributário, posto que sendo a contribuição social uma espécie tributária sujeita ao lançamento por homologação deve ser respeitado o que determina a CF/88, em seu art. 146, III, “b”, ou seja, somente lei complementar pode dispor sobre decadência, portanto, deve ser aplicado o prazo decadencial contido no art. 150, § 4º ou no art. 173, ambos do CTN. Com isso, o fato gerador mais recente ocorrido em março/92, somente poderia haver sido lançado até dezembro/97.

No mais, a impugnante condenou o procedimento fiscal por excesso de exação por exigência de tributo depositado em conta à disposição do Poder Judiciário, portanto, havendo exigência de valores em duplicidade; bem como sobre valores decorrentes da venda de imóveis, que não constituiu faturamento, por conseguinte não havendo fato gerador; postulou pela nulidade do auto de infração em razão de sua lavratura por amostragem contrariar aos arts. 113, 114 e 142 do CTN; protestou pela exigência de multas de 50% e de 75% sobre o valor da contribuição, eis que inexistiu dolo ou qualquer intenção fraudulenta contra o interesse do Fisco; bem assim pela exigência de juros de mora pela Taxa Selic por entender excessivo e; por fim, requer a improcedência e a nulidade do auto de infração, sua extinção e arquivamento do processo fiscal, além do cancelamento ou redução das multas aplicadas.

A decisão DRJ/CTA nº 1721/00, (fls. 220/232), julgou o lançamento procedente em parte, sintetizando o seu entendimento sob os argumentos contidos na ementa adiante transcrita:



Processo nº : 10930.000807/00-13
Acórdão nº : CSRF/03-05.363

***FINSOCIAL. NULIDADE.**

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição de defesa.

DACADÊNCIA.

Segundo o Decreto-Lei nº 2.049, de 1º de agosto de 1983, art. 3º, e o dispositivo permissivo da Lei nº 5.172 (Código Tributário Nacional – CTN), de 25 de outubro de 1966, art. 150, § 4º, considera-se como sendo de 10 anos o prazo decadencial para o lançamento da contribuição ao Finsocial.

DEPÓSITOS JUDICIAIS. EXTINÇÃO DO CRÉDITO.

A extinção do crédito somente se dá após a conversão dos depósitos judiciais em renda da União.

AMOSTRAGEM.

O processo de amostragem utilizado no lançamento de ofício restringiu-se apenas à verificação prévia de recolhimentos da contribuição, tendo o lançamento sido efetuado com base nas informações constantes das Declarações do Imposto de Renda da empresa autuada.

EXCESSO DE EXAÇÃO.

Incabível a alegação não tendo a autoridade fiscal empregado meio de cobrança vexatório ou gravoso que a lei não autoriza.

BASE DE CÁLCULO.

Por falta de previsão legal que as excluam do conceito de faturamento, compõem a base de cálculo da contribuição as receitas decorrentes de operações imobiliárias.

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

É aplicável ao lançamento fiscal o percentual de multa de ofício previsto em lei.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Cobram-se juros de mora por percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), por expressa previsão legal.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.*

O voto condutor que culminou no acórdão retromencionado adotou a tese do prazo decadencial ocorrido em 10 anos, com fundamento nos arts. 3º e 9º do DL 2.049/83; arts. 102 e 103 do Dec. 92.698/86; e art. 45 da Lei nº 8.212/91, para declarar a ocorrência de decadência relativamente ao período de apuração situado entre janeiro e julho/1990, em face da ciência da lavratura do auto de infração haver sido dada em 15/08/00 (fl. 188).

Insurgindo-se contra a decisão de primeira instância a interessada interpõe recurso voluntário reiterando os fatos expendidos na exordial de forma minudente, mencionando jurisprudência em seu favor, entretanto sem inovar o seu entendimento sobre a matéria.

Processo nº : 10930.000807/00-13
Acórdão nº : CSRF/03-05.363

O Acórdão nº 303-31.400 (fls. 309/315) prolatou a decisão proferida na Sessão de Julgamento pela Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, em 11/05/04, cujo entendimento encontra-se sintetizado na ementa do voto vencedor, adiante transcrita:

**"DECADÊNCIA – FINSOCIAL – 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. Indevido o lançamento de ofício do tributo Finsocial, após a edição da Medida Provisória nº 1.110/95.
RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO."**

O voto condutor adotou a tese da decadência quinquenal pautando-se no art. 156-V, que trata de prescrição e de decadência, modalidades de extinção do crédito tributário, conceituando-os distinguindo-os entre si para, considerando a modalidade de contribuição, lançada pela modalidade de homologação, posicionar-se pelo prazo decadencial de acordo com os dispositivos contidos no art. 150, § 4º, do CTN, em conformidade com o art. 146, III, b, da CF/88.

O raciocínio construído na base retromencionada é complementado com a inserção da MP 1.110/95 no contexto da análise, que reconheceu em seu art. 17, a inconstitucionalidade da majoração do Finsocial, declarada pelo STF no RE nº 150.764-PE.

Entendeu o Relator que a autoridade fiscal não observou o disposto na referida MP a que estava vinculado, por ocasião da lavratura do auto de infração, nos termos do parágrafo único do art. 146 do CTN.

Ante jô exposto foi provido o recurso voluntário interposto, visto que os fatos geradores apurados pelo auto de infração, quando de sua lavratura, já encontravam-se eivados pelo instituto da decadência, sendo indevido o lançamento em sua totalidade.

Cientificada do acórdão retromencionado em 16/09/04 (fl. 316), contra o mesmo insurge-se a Fazenda Nacional (fls. 317/326), aviando o seu recurso em 22/09/04, com fulcro no art. 5º-I do RICSRF.

Aduz o d. Procurador:

- Ao afastar a aplicação das disposições constantes no art. 45 da Lei nº 8.112/91, sob o argumento contido no disposto no art. 146, III, "b", CF/88, de que apenas a lei complementar poderia dispor sobre prazo decadencial, a Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes declarou a incompatibilidade desta com a CF/88 e também com o CTN, ou seja, declarou a inconstitucionalidade e ilegalidade do referido dispositivo.

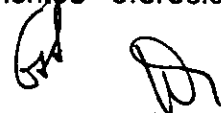


Processo nº : 10930.000807/00-13
Acórdão nº : CSRF/03-05.363

- Consoante jurisprudência dos E. STJ e STF, a apreciação sobre conflito entre dispositivos de lei complementar e lei ordinária significa decidir se esta última norma ultrapassou ou não a competência que lhe foi delimitada na CF.
- Menciona jurisprudência na qual o STJ, ao reconhecer que a lide se baseia em suposta incompatibilidade entre lei ordinária e complementar envolve dispositivos constitucionais possivelmente infringidos, declina sua competência para o STF.
- Não cabe ao Terceiro Conselho de Contribuintes deixar de aplicar o art. 45 da Lei nº 8.112/91, porquanto estaria declarando, incidentalmente, a sua inconstitucionalidade.
- O art. 22-A do RICSRF, com redação dada pela Portaria MF nº 103/02, reza que o Conselho de Contribuintes não possui competência para apreciar e declarar a inconstitucionalidade de lei.
- No presente caso, não existe notícia de que o Supremo Tribunal Federal tenha se pronunciado sobre a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91, ou seja, o acórdão proferido pela Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes não encontra respaldo na jurisprudência do STF ao qual foi conferido o papel de guardião da Constituição Federal/88.
- A lei ordinária que regule matérias dispostas no art. 146-III, "b", da CF/88, apenas será inconstitucional quando assuma a natureza de norma de caráter geral, fato que configura intromissão de competência vedada pela CF/88.
- 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 do CTN, que prevê a edição de norma específica, que estipule prazo decadencial para a homologação do pagamento.
- Não há se falar em decurso do prazo decadencial para a administração pública proceder ao lançamento dos tributos devidos pelo recorrido, vez que o auto de infração foi lavrado 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 Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes.
- Requer o provimento para que se declare nulo o acórdão recorrido, que extrapolou a competência reservada ao colegiado administrativo ao julgar inconstitucional o art. 45 da Lei 8.212/91.
- Sendo a preliminar superada, seja afastada a decadência do lançamento, apontada no acórdão recorrido, vez que efetuado dentro do prazo de dez anos legalmente fixado, e seja determinado o retorno dos autos à terceira Câmara do Terceiro Conselho, para apreciação do mérito.

Admitido o REsp da PFN em 22/09/04, conforme Despacho exarado pelo Presidente da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes (fl. 327).

- O contribuinte (AR, fl. 331) tomando ciência do Acórdão nº 303-31.400 e do REsp da PFN, comparece nos autos (fls. 332/348) para repelir os argumentos oferecidos pela



Processo nº : 10930.000807/00-13
Acórdão nº : CSRF/03-05.363

VOTO

Conselheiro OTACÍLIO DANTAS CARTAXO, Relator

A matéria sob análise versa sobre a ocorrência de decadência ou não do direito de a Fazenda Nacional Constituir o crédito tributário de Finsocial, em face da contribuinte, bem como da verificação da contagem do prazo decadencial para fim de exoneração ou não de parte do crédito constituído, decaído pelo transcurso de prazo, se este for o entendimento exarado por esta Corte.

O presente processo originou-se a partir do MPF – Fiscalização nº 0910200-2000.00077-0 (fl. 01) em razão de haver sido constatada irregularidades praticadas pela contribuinte no período de apuração situado entre janeiro/90 e março/92, ou seja, de valores não declarados em DCTF.

Contra a contribuinte em epígrafe foi lavrado auto de infração em 13/05/00 (fls. 145/153) por falta de recolhimento de Finsocial, sendo o mesmo complementado às fls. 187/188, do qual foi dada ciência à interessada em 15/08/00 (fl. 18), para fim de apresentação de sua defesa.

A Delegacia da Receita Federal em Londrina-PR ao proceder o lançamento para prevenção de decadência decorrente de demanda judicial constatou, mediante ação fiscal, a partir de documentos solicitados à contribuinte, que no período janeiro/90 e março/92, a existência de irregularidades, conforme já mencionado.

Este fato ocorreu em face da impetração dos AMS nºs 90.04.02971-0 e 88.201.6017-0, objetivando o pagamento da contribuição ao Finsocial sobre a alíquota de 0,5%.

A decisão ora hostilizada vazou o entendimento de que a partir da CF/88, de acordo com o disposto no art. 146, III, "b", as normas gerais a respeito de decadência ficaram sob a reserva de lei complementar, estando regradas tão-somente de acordo com o art. 150, § 4º, no caso em que houver pagamento antecipado cujo prazo decadencial escoará em cinco anos, contado da data do fato gerador; ou de acordo com o art. 173, ambos do CTN, quando não houver o pagamento antecipado, situação cujo prazo decadencial escoará em cinco anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

De outra parte, contrapondo-se a esse entendimento a Fazenda Nacional defende a tese construída através do art. 45 da Lei nº 8.212/91, o qual estabelece que o direito de a seguridade social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos contados do p do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

Processo nº : 10930.000807/00-13
Acórdão nº : CSRF/03-05.363

Aduz, ainda, que o art. 22-A do RICSRF, com redação dada pela Portaria MF nº 103/02, reza que o Conselho de Contribuintes não possui competência para apreciar e declarar a inconstitucionalidade de lei.

Inicialmente, no que pertine ao prazo de decadência na forma suscitada pela recorrente, o entendimento que vem sido mantido pela E. Câmara Superior de Recursos Fiscais-MF, segundo o qual o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário para o FINSOCIAL, a partir do advento da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passa a ser de dez anos, contado a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o crédito da referida contribuição poderia haver sido constituído.

No mais, entende este Julgador que necessárias se faz algumas elocubrações a respeito da matéria para a sua melhor compreensão no auxílio ao deslinde da lide.

O Sistema Tributário Nacional foi contemplado no Título VI – Da Tributação e do Orçamento, da Constituição Cidadã, de 1988. No que concerne aos princípios gerais tributários, notadamente ao que se relaciona à decadência tributária, o seu art. 146 assim dispõe, *verbis*:

“Art. 146 – Cabe à lei complementar:

I – (...);

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente:

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.”

Seguindo a lição contida no referido artigo 146 buscou este Julgador orientação na lei complementar, Lei nº 5.172/66 (com status, de) em seu Livro Segundo, que trata das normas gerais de Direito Tributário, especialmente no inciso I do art. 173, o qual estabelece a regra geral sobre decadência, qual seja:

“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 àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.”

Ocorre que relativamente à Contribuição ao Finsocial, de natureza reconhecidamente tributária, o seu recolhimento se dá através sem o prévio exame da autoridade administrativa, ou seja, pela antecipação de pagamento, caracterizando-a assim, como tributo sujeito ao lançamento por homologação.

Nesse sentido, literalmente dispõe o art. 150 do CTN e, adiante em seu § 4º, encontra-se estabelecida a regra balizadora em relação ao caso específico, *litteris*:

Processo nº : 10930.000807/00-13
Acórdão nº : CSRF/03-05.363

"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."

(...)

Parágrafo 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 (destaquei).

Com o advento da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, que veio a tratar sobre a organização da Seguridade Social, atribuiu-se ao seu art. 45, a competência para dispor sobre uma nova regra específica, a saber:

"Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após (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."

Da sistematização realizada, restou claro que não há incompatibilidade na adoção dessas regras retromencionadas de forma harmonizada, qual seja: até o advento da Lei nº 8.212/91, o critério da contagem do prazo decadencial para o Finsocial era feito pela regra contida no § 4º do artigo 150 do CTN, que era de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador. Com o art. 45 da Lei nº 8.212/91, o direito para a constituição dos créditos da Seguridade Social passou a ser de dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

Na existência de antinomia, três são os critérios a apontar para a solução do conflito. Um dos critérios orienta que a norma específica prevalece sobre a norma genérica. Com essa corrente solidariza-se este Julgador.

De acordo com os pressupostos retrocitados, não somente se encerra o conflito em questão, como se aponta para uma possível solução à lide de que ora se cuida.

Por conseguinte, este Julgador, tomando por referência a data do início da vigência da Lei nº 8.212/91, de 24/07/91, e a data da lavratura do auto de infração, de 23/05/01 (fls. 111/119), adota o entendimento adiante exarado porquanto se coaduna com as regras estabelecidas pela matriz legal, o art. 146, III, "b", da CF/88, a saber:

a) para o período de apuração situado até 24/07/1991 (data da vigência da lei), deve ser aplicada à regra da decadência contemplada pelo § 4º do art. 150 do CTN, de cinco anos, contados da data do fato gerador. *In casu*, não foi constatado pela fiscalização o cometimento de irregularidade nesse período.

Processo nº : 10930.000807/00-13
Acórdão nº : CSRF/03-05.363

b) para o período de apuração situado entre 25/07/1991 até 31/03/1992, aplica-se a regra contida no art. 45 da Lei nº 8.212/91, ou seja, de dez anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

A título de precedentes, menciona-se, oportunamente, votos proferidos por este Julgador nos acórdãos nº CSRF/03-04.331, Sessão de 16/05/05, CSRF/03-04.877 e 878, Sessão de 23/05/06, cujo entendimento daquela Corte se deu no sentido de se afastar a decadência, em relação ao Finsocial, a partir de julho de 1991 pelo prazo de dez anos.

Assiste razão ao d. Procurador quando argumentou que a lei ordinária que regule matérias dispostas no art. 146-III, "b", da CF/88, apenas será inconstitucional quando assuma a natureza de norma de caráter geral, e que no caso vertente as disposições constantes da Lei 8.212/91 possuem, de forma evidente, a natureza de norma especial.

In casu, o período de apuração onde se constatou a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e a falta de recolhimento da contribuição para o Finsocial deu-se mês-a-mês entre janeiro/90 a abril/92 (fls. 148/149), dos quais para o período compreendido entre os meses de julho/91 a março/92, de acordo com a contagem da regra contida na alínea "b", retromencionada, não há se falar em decadência para os valores lançados neste período, uma vez que havendo sido dado ciência ao contribuinte da lavratura do auto de infração lavrado em 23/05/00 (fls. 145/153), não se exauriu o prazo de dez anos previstos de acordo com o art. 45 da Lei nº 8.212/91,

Ante o exposto, uma vez admitida o recurso, em não havendo preliminar a ser apreciada, no mérito, dou-lhe provimento parcial, para que seja reformada a decisão *a quo*, para afastar a decadência relativamente ao período de julho/91 a março/92, devendo os autos retornarem à câmara para a apreciação das demais matérias.

É assim que voto.

Sala de Sessões, em 15 de maio de 2007.


OTACÍLIO DANTAS CARTAXO

