



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo n.º : 10930.000841/00-43
Recurso n.º : 302-126595
Matéria : FINSOCIAL – FALTA DE RECOLHIMENTO
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : SPAIPA S/A INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS
Recorrida : 2ª CÂMARA DO 3º CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
Sessão de : 22 de agosto de 2006.
Acórdão n.º : CSRF/03-05.014

FINSOCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. LANÇAMENTOS RELATIVOS A FATOS GERADORES OCORRIDOS ANTES DE JULHO DE 1991. Na falta de norma legal dispendo de forma diversa, o direito de a Fazenda Nacional constituir crédito tributário relativo à Contribuição para o Fundo de Investimento Social extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador.

FINSOCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. LANÇAMENTOS RELATIVOS A FATOS GERADORES OCORRIDOS A PARTIR DE JULHO DE 1991. REJEIÇÃO DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. O direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo à Contribuição para o Fundo de Investimento Social extingue-se com o decurso do prazo de dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (Lei nº 8.212, publicada em 25/07/91).

Recurso especial parcialmente provido.

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, para afastar a decadência em relação aos períodos de apuração ocorridos a partir de julho/91, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nilton Luiz Bartoli (Relator), Carlos Henrique Klaser Filho e Luiz Antonio Flora que negaram provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Anelise Daudt Prieto.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

ANELISE DAUDT PRIETO
REDATORA DESIGNADA

Processo n.º : 10930.000841/00-43
Acórdão n.º : CSRF/03-05.014

FORMALIZADO EM: 07 MAI 2007



Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: OTACÍLIO DANTAS
CARTAXO, JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO e MÁRIO JUNQUEIRA
FRANCO JUNIOR.



Processo n.º : 10930.000841/00-43
Acórdão n.º : CSRF/03-05.014

Recurso n.º : 302-126595
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : SPAIPA S/A INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, contra decisão proferida pela 2ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, lavrada no Acórdão nº 302-36.424 (fls. 372/383), consubstanciado na seguinte ementa:

"FINSOCIAL – DECADÊNCIA

As contribuições sociais, dentre elas a referente ao Fundo de Investimento Social, embora não compondo o elenco dos impostos têm caráter tributário, devendo seguir as regras inerentes aos tributos, no que não colidir com os artigos 146, III, "b", e da 149 da CF/88; a decadência do direito de lançar as contribuições deve ser disciplinada em lei complementar. Na falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior percebida pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional.

RECURSO PROVIDO PELO VOTO DE QUALIDADE."

Do acórdão proferido pelo voto de qualidade, a Procuradoria da Fazenda Nacional recorre (fls. 385/ 397), tempestivamente, com base no art. 5º, inciso I, do Regimento Interno da CSRF, alegando, em suma, os seguintes termos:

(I) ao afastar ou desconhecer a aplicação das disposições constantes do art. 45 da Lei nº 8212/91, a Segunda Câmara acabou por declarar a incompatibilidade da norma com a Constituição Federal e também com o Código Tributário Nacional, ou seja, declarou a inconstitucionalidade e a ilegalidade do referido dispositivo;

(II) a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91 foi declarada quando a Segunda Câmara afastou a sua aplicação, podendo-se sinalizar nessa decisão, eventualmente, o argumento de que o art. 146, III, letra 'b' da CF/88 teria determinado que apenas lei complementar (o CTN) poderia dispor sobre prazo decadencial para lançamento de tributos;

(III) consoante a jurisprudência do STJ e STF, a apreciação sobre o conflito entre dispositivos de lei complementar e lei ordinária, significa decidir se esta última norma ultrapassou ou não a competência delimitada pela Constituição Federal;

(IV) o próprio STJ, ao reconhecer que a lide que se em suposta incompatibilidade entre lei complementar e ordinária envolve normas constitucionais possivelmente infringidas, declina sua competência para o STF, afeito às questões constitucionais;

(V) ocorre que, este e. Conselho de Contribuintes, com base não só em doutrina e jurisprudência, mas em pareceres emitidos pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, reconhece em reiteradas decisões que é incompetente para apreciar a inconstitucionalidade de norma legal, além disso, o entendimento da 2ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes diverge do entendimento das demais Câmaras;

(VI) não cabe ao Conselho de Contribuintes deixar de aplicar o art. 45 da Lei 8.212/91, posto que, estaria declarando, incidentalmente, a sua inconstitucionalidade

(VII) não cabe a alegação de nulidade do lançamento ao argumento de que o art. 45 da Lei nº 8.212/91 é incompatível com a norma contida no art. 146, III, "b" da CF, haja vista que, afastar a aplicação do art. 45 da Lei 8.212/91 sob tal argumento, pressupõe a superação de questão prévia de constitucionalidade, a qual consiste na verificação de compatibilidade entre a norma infraconstitucional e os princípios constitucionais tributários;

(VIII) independe se o contribuinte recolheu o tributo por antecipação ou não, lançamento ou não de ofício, porque o prazo previsto no art. 45 da Lei nº 8.212/91 é sempre de dez anos;

(IX) o art. 22A do Regimento Interno da CSRF, com redação dada pela Portaria MF nº 103/02, estabelece que o Conselho de Contribuintes não é competente para apreciar e declarar inconstitucionalidade de lei, ademais, a nova redação do art. 22A do RICSRF está alicerçada no art. 77 da Lei nº 9.430/96, que autoriza o Poder Executivo a dispensar a cobrança de tributos, objeto ou não de lançamento, com base em leis declaradas inconstitucionais pelo STF;

(X) não há notícia de que o art. 45 da Lei nº 8.212/91 tenha sido declarado inconstitucional pelo STF, logo, resta claro que a decisão recorrida não

Processo n.º : 10930.000841/00-43
Acórdão n.º : CSRF/03-05.014

poderia afastar sua aplicação, haja vista que o Conselho de Contribuintes não possui competência para apreciar a validade de normas diante da Constituição Federal;

(XI) o próprio STF confirma que a declaração de inconstitucionalidade é o pressuposto para "afastar a aplicação" de lei, desse modo, não há como dizer que se afastou a lei, sem declará-la inconstitucional;

(XII) a jurisprudência do TRF da 1ª Região é uníssona no sentido de que a Lei nº 8.212/91 é aplicável em lugar do disposto no art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional, em se tratando de contribuições destinadas ao financiamento da seguridade social;

(XIII) a CF/88 reserva à lei complementar competência para estabelecer normas gerais em matéria tributária, sobre assuntos como a decadência, entre outras, conforme disposto no art. 146 do CTN, dessa forma, lei ordinária que regule as matérias dispostas em tal dispositivo, apenas será inconstitucional quando assuma a natureza de norma de caráter geral, fato que configuraria intromissão de competência, vedada pela CF;

(XIV) as disposições constantes da Lei 8.212/91 possuem a natureza de norma especial, aliás, o próprio art. 150, § 4º, do CTN prevê a edição de norma específica, que estabeleça prazo de decadência para a homologação do pagamento.

Conclui que não há que se falar em decurso do prazo decadencial para a administração pública proceder ao lançamento dos tributos devidos pelo recorrido, tendo em vista que a lavratura do auto de infração se deu em data anterior a do término do prazo decenal previsto no art. 45 da Lei nº 8.212/91.

Isto posto, requer seja dado provimento ao Recurso Especial, com o fim de anular o v. acórdão recorrido, visto que extrapolou a competência reservada ao colegiado administrativo, ao julgar inconstitucional o art. 45 da Lei 8.212/91 e, caso tal preliminar seja superada, que seja afastada a decadência do lançamento, vez que dentro do prazo de dez anos.

Para corroborar seus argumentos colaciona excertos doutrinários, bem como jurisprudência do TRF 1ª Região e 8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes.

Ciente do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional (AR fls. 405), o contribuinte manifestou-se em contra-razões às fls. 408/431, na qual aduz, sucintamente, que:

Processo n.º : 10930.000841/00-43
Acórdão n.º : CSRF/03-05.014

(I) esta E. Câmara Superior de Recursos Fiscais manifestou-se sobre a matéria, assentando que o prazo para decadência do lançamento das contribuições ao FINSOCIAL é de cinco anos, e seguindo este entendimento, o STJ pacificou jurisprudência neste sentido;

(II) acertado demonstra-se o entendimento desenvolvido pela E. Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, eis que o prazo para se operar a decadência do direito de lançar é de 5 anos, contados do fato jurídico supostamente tributável (§4º do artigo 150 do CTN) ou do exercício seguinte da sua ocorrência (inciso I do artigo 173 do CTN);

(III) reiteradas decisões do Conselho de Contribuintes comungam do posicionamento assente dessa E. Câmara Superior de Recursos Fiscais;

(IV) a Fazenda Nacional alega em seu Recurso Especial que o v. acórdão recorrido, afastando a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212/91, teria declarado a sua incompatibilidade com a Constituição Federal/88 e também com o Código Tributário Nacional, entretanto, tal argumento não prospera, inclusive porque a tese defendida no acórdão recorrido está em plena consonância com o ordenamento jurídico vigente, de vez que aplica o §4º do artigo 150 e inciso I do art. 173, ambos do Código Tributário Nacional, conforme ordena a alínea "b" do inciso III do artigo 146 da Constituição Federal;

(V) o acórdão recorrido não está apreciando a inconstitucionalidade de norma legal, nem tampouco declarando sua incompatibilidade com a Constituição Federal de 1988 ou com o CTN, o que faz efetivamente é aplicar a lei ao caso concreto;

(VI) uma coisa é haver infringência à Constituição Federal, a princípio nela consagrado, outra coisa é aferir se foi aplicado o direito segundo a lei federal vigente, especialmente quando a questão pode e deve ser conhecida, unicamente, sob o prisma estrito da legislação federal;

(VII) não prospera a alegação da União quanto à suposta declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91, o qual dispõe que a Administração Tributária possui o prazo de dez anos para decadência do lançamento dos créditos, haja vista que o v. acórdão recorrido em nenhum momento declarou a inconstitucionalidade da norma, ou mesmo a declaração de incompatibilidade com a CF/88 ou com o CTN, apenas aplicou os dispositivos pertinentes à legislação;

(VIII) portanto, não há que se falar em declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91, mas sim a aplicação da legislação vigente que trata da matéria, obedecendo aos ditames constitucionais, pois o que se pode haurir dos arts. 146, III, "b", 149 e 195, CF/88, é que a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada por lei complementar e, na sua falta específica, cabe a União seguir as regras de caducidade previstas no CTN, quais sejam, o § 4º do art. 150 ou o inciso I do art. 173;

(IX) assim, a lei complementar tributária, única modalidade legislativa que poderia tratar da decadência (CF, art. 146, III, b) , afirma categórica e indiscutivelmente que o prazo para homologação e lançamento de ofício, conta-se do ato jurídico supostamente tributável (§4º do artigo 150 do CTN) ou do exercício seguinte da sua ocorrência (inciso I do artigo 173 do CTN), nos termos da assente jurisprudência dessa E. Câmara Superior de Recursos Fiscais;

(X) mais do que evidente que a decadência para a Fazenda em constituir eventuais tributos, ou lançar de ofício, se extingue em cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, ou no máximo, do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(XI) de acordo com o inciso V, art. 156 do CTN, tanto a prescrição como a decadência extinguem o crédito tributário;

(XII) o julgador da esfera administrativa não pode se escusar de aplicar as normas constitucionais, ao revés, deve a autoridade administrativa seguir as linhas constitucionais como *ratio* fundamentadora de sua decisões;

(XIII) o art. 2º da lei nº 9.784/99, ao estabelecer os princípios gerais do processo administrativo na esfera federal, submeteu todo o processo administrativo neste âmbito ao princípio da legalidade, com isso autorizou a aplicação de normas constitucionais nos julgamentos de competência do bojo administrativo;

(XIV) o art. 45 da Lei nº 8.212/91 contraria e viola o art. 146, III, "b" da CF, outrossim, não observa a norma contida no § 4º do art. 150, assim como, do inciso I do art. 173, ambos do CTN;

(XV) o extinto Tribunal Federal de Recursos já havia sumulado que o prazo para constituição do crédito previdenciário está sujeito ao prazo decadencial de 5 (cinco) anos.

Processo n.º : 10930.000841/00-43
Acórdão n.º : CSRF/03-05.014

Face ao exposto, postula-se pela inadmissibilidade do Recurso Especial, vez que afronta entendimento consolidado nessa Emérta CSRF e, não sendo este o entendimento, requer o seu não conhecimento e, caso assim já não se entenda, não seja provido, com o fim de manter o v. acórdão recorrido.

Para assentar seus argumentos se utilizou de jurisprudência da CSRF, STJ, súmula 108 do antigo TFR, STF, assim como, reitera o voto do v. acórdão recorrido e decisões da 1ª, 5ª, 7ª e 8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes e 2ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro, constando dois volumes numerados até as fls. 441, última.

É o relatório.



Processo n.º : 10930.000841/00-43
Acórdão n.º : CSRF/03-05.014

VOTO VENCIDO

Conselheiro NILTON LUIZ BARTOLI, Relator

O Recurso Especial de Divergência oposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e contém matéria de competência desta E. Câmara de Recursos Fiscais, o que habilita esta Colenda Turma a examinar o feito.

Impõe-se anotar que para o cabimento do Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, com fundamento no inciso I, do art. 5º do Regimento Interno da CSRF, se faz necessário que o recorrente demonstre, fundamentadamente, a contrariedade à lei ou à evidência de prova, conforme disposto no §1º, do artigo 7º, do mesmo mandamento.

Isto posto, concluo que o Recurso Especial em apreço prestou-se a atender tal requisito, haja vista que o d. Procurador da Fazenda Nacional demonstrou, de maneira fundamentada, entendimento diverso acerca do *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial do direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, a título de Finsocial.

Segundo o recorrente, a r. decisão recorrida contrariou o disposto no artigo 45 da Lei 8.212/91, que prevê que o prazo é sempre de dez anos.

Já que verificado o cumprimento dos requisitos de admissibilidade do Recurso Especial, passo ao exame da controvérsia.

De plano, diante das circunstâncias fáticas e de direito que se apresentam no 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.

A propósito, a decadência pode e deve ser reconhecida de ofício pelo julgador, por ser questão efetivamente relacionada com o direito subjetivo que se

Processo n.º : 10930.000841/00-43
Acórdão n.º : CSRF/03-05.014

pretende ver acolhido. 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;"

Feitas estas considerações, ressalto que todos; juízes, advogados e comentaristas, são unânimes em acentuar e estabelecer as diferenças entre a

Processo n.º : 10930.000841/00-43
Acórdão n.º : CSRF/03-05.014

decadência e a prescrição, fato este que nos impõe, inicialmente, distinguir os dois conceitos.

Clóvis Beviláqua, em 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;

(...)"

Processo n.º : 10930.000841/00-43
Acórdão n.º : CSRF/03-05.014

Mais especificamente com relação a 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."

A 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).

Observe, porém, 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).

Processo n.º : 10930.000841/00-43
Acórdão n.º : CSRF/03-05.014

Não restam dúvidas, portanto, de 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. Vilson Darós, set/2002).

Processo n.º : 10930.000841/00-43
Acórdão n.º : CSRF/03-05.014

“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).

Diante do exposto, uma vez que o fato gerador apurado pelo Auto de Infração ocorreu no período de janeiro de 1990 a dezembro de 1991, quando de sua lavratura já se encontrava eivado pelo instituto da decadência, já que lavrado em 25/05/2000, razão pela qual nego provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Sala das Sessões – DF, em 22 de agosto de 2006.


Nilton Luiz Bartoli



Processo n.º : 10930.000841/00-43
Acórdão n.º : CSRF/03-05.014

VOTO VENCEDOR

Conselheira ANELISE DAUDT PRIETO, Redatora Designada.

Divirjo do Ilustre Relator no que concerne aos lançamentos relativos a fatos geradores ocorridos a partir de julho de 1991, tendo em vista o disposto nos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, publicada em 25/07/1991:

“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.

(...)

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

Poderia ser argumentada a existência de antinomia entre essa norma e o estabelecido nos artigos 173 e 174 do CTN:

“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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

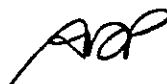
Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

(...)”

Porém, como ensina o brilhante professor de Direito Constitucional Tributário Roque Antonio Carrazza, na última edição de seu clássico livro Curso de Direito Constitucional Tributário¹, nada impede que uma lei ordinária federal fixe prazos prescricionais e decadenciais diversos daqueles do CTN.

¹ Carrazza, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 19ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003. pp. 815/817.



Processo n.º : 10930.000841/00-43
Acórdão n.º : CSRF/03-05.014

Para ser fiel ao seu raciocínio, ao qual me filio, transcrevo-o:

"...Há, pois, um conflito entre a Lei n. 8.212/91 e o Código Tributário Nacional, que só a interpretação sistemática pode afastar.

2. Alguns estudiosos já se debruçaram sobre o assunto e chegaram à conclusão de que, a despeito do que estabelecem os precitados arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, a decadência e a prescrição das contribuições previdenciárias continuam regidas pelos arts. 173 e 174 do Código Tributário Nacional.

Assim entendem, por força do seguinte raciocínio:

a) as contribuições previdenciárias são tributos e, nos termos do art. 149 da Constituição Federal, devem observar o disposto no art. 146, III, "b", do mesmo Diploma Magno;

b) estatui o art. 146, III, "b", da Constituição Federal que "cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre (...) prescrição e decadência";

c) ora, a Lei n. 8.212/91 é uma lei ordinária e, por isso, não poderia ter derogado o Código Tributário Nacional (que, se não é lei complementar, faz as vezes de lei complementar); e

d) logo, a decadência e a prescrição das "contribuições previdenciárias" continuam se operando em cinco anos, a teor dos já mencionados arts. 173 e 174 do Código Tributário Nacional.

Em suma, para estes juristas, os arts. 45 e 46 da Lei n. 8.212/91 seriam inconstitucionais, já que entrariam em testilhas com o art. 146, III, "b", da Lei Maior.

Com o devido acatamento, este modo de pensar não nos convence.

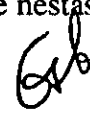
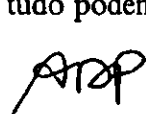
Vejam.

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

Também não questionamos que as normas gerais em matéria de legislação tributária devem ser veiculadas por meio de lei complementar.

Temos, ainda, por incontroverso que as normas gerais em matéria de legislação tributária devem disciplinar a prescrição e a decadência tributárias.

O que, porém, põmos em dúvida é o alcance destas "normas gerais em matéria de legislação tributária", que, para nós, nem tudo podem fazer, inclusive nestas matérias.



Processo n.º : 10930.000841/00-43
Acórdão n.º : CSRF/03-05.014

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.

Melhor esclarecendo, a lei complementar poderá determinar - como de fato determinou (art. 156, V, do CTN) - que a decadência e a prescrição são causas extintivas de obrigações tributárias. Poderá, ainda, estabelecer - como de fato estabeleceu (arts. 173 e 174 do CTN) - o *dies a quo* destes fenômenos jurídicos, não de modo a contrariar o sistema jurídico, mas a prestigiá-lo. Poderá, igualmente, elencar - como de fato elencou (arts. 151 e 174, parágrafo único, do CTN) - as causas impeditivas, suspensivas e interruptivas da prescrição tributária.

Neste particular, poderá, aliás, até criar causas novas (não contempladas no Código Civil brasileiro), considerando as peculiaridades do direito material violado. Todos estes exemplos enquadram-se, perfeitamente, no campo das *normas gerais em matéria de legislação tributária*.

Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar entrar na chamada "economia interna", vale dizer, nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas.

Estas, ao exercitarem suas competências tributárias, devem obedecer, apenas, às diretrizes constitucionais. A criação *in abstracto* de tributos, o modo de apurar o crédito tributário e a forma de se extinguirem obrigações tributárias, inclusive a decadência e a prescrição, estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma poderá restringir, nem, muito menos, anular.

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

Processo n.º : 10930.000841/00-43
Acórdão n.º : CSRF/03-05.014

"contribuições previdenciárias".

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 n. 8.212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste da constitucionalidade." (grifei)

Friso ainda que o entendimento exposto aplica-se também ao caso da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, haja vista que o artigo 10 da referida Lei 8.212/91 dispõe que a seguridade social (a que se refere os artigos 45 e 46 supra citados) será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos do art. 195 da Constituição Federal e daquela lei, mediante recursos provenientes da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e de contribuições sociais. E no artigo 11 aquela norma estabelece, em consonância com a Carta Magna, que no âmbito federal o orçamento da Seguridade Social é composto inclusive das receitas das contribuições sociais, inclusive aquelas incidentes sobre o faturamento ou o lucro, caso do Finsocial.

Além disso, considerando que a fixação dos prazos decadenciais depende de lei própria da entidade tributante e não de lei complementar, lembro que a inferência da aplicabilidade dos referidos artigos daquela lei, em se tratando de contribuições sociais, vale mesmo nos casos em que tenha havido algum recolhimento do tributo e aos quais, portanto, este Colegiado costuma entender, no caso dos impostos com lançamento por homologação, que deve ser aplicado o disposto no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN.

Adicione-se a tanto que a conclusão de que se aplica às contribuições destinadas à Seguridade Social o previsto no art. 45 da Lei nº 8.212/91, que prevalece sobre a regra contida no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, vem sendo adotada, inclusive, pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, como no voto da lavra do Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, emanado por meio do recentíssimo Acórdão CSRF/02.01.665, de 10/05/2004, cuja ementa é a seguinte:

"COFINS. DECADÊNCIA. O prazo para a Fazenda Nacional lançar o crédito tributário pertinente à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins é de dez anos, contado a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o crédito da contribuição poderia haver sido constituído. Recurso provido."

Ressalte-se que na Terceira Turma a jurisprudência também tem sido nesse sentido.

Também merece destaque a unânime decisão da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, em voto do Ministro Castro Meira no RESP 475.559 - SC, proferido em 16/10/2003, cuja ementa transcrevo a seguir:

"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRESCRIÇÃO. PRAZO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CF/88 E LEI Nº 8.212/91.

Processo n.º : 10930.000841/00-43
Acórdão n.º : CSRF/03-05.014

1. A Constituição Federal de 1988 tornou indiscutível a natureza tributária das contribuições para a seguridade. A prescrição e decadência passaram a ser regidas pelo CTN cinco anos e, após o advento da Lei nº 8.212/91, esse prazo passou a ser decenal.
2. *In casu*, o débito relativo a parcelas não recolhidas pelo contribuinte referentes aos anos de 1989, 1990 e 1991, sendo a notificação fiscal datada de 07.04.97, acha-se atingido pela decadência, salvo quanto aos fatos geradores ocorridos a partir de 25 de julho de 1991, quando entrou em vigor o prazo decenal para a constituição do crédito previdenciário, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212/91.
3. Recurso Especial parcialmente provido. (grifei)"

Naquele voto, o Ministro informa que o acórdão recorrido reconheceu a decadência do crédito previdenciário em relação ao período de 07/89 a 12/91, por entender inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212/91, que versaria sobre tema que, a seu entender, não poderia ser veiculado em lei ordinária. Porém, aquela Corte vem "aplicando a norma vergastada, que ainda não teve a sua constitucionalidade questionada em seu âmbito." Observa também que a determinação do prazo de prescrição não é matéria reservada à lei complementar, tanto que foi veiculada no parágrafo 9º do artigo 2º da Lei nº 3.807/60, que restaurou o prazo de 30 anos previsto em norma anterior.

Ao final, informando que seu entendimento ficou pacificado no âmbito da Primeira Seção daquela Corte, transcreve a ementa do seguinte julgado:

"PREVIDENCIÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. PRESCRIÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

1. O prazo prescricional das contribuições previdenciárias sofreu oscilações ao longo do tempo: a) até a EC 08/77 – prazo quinquenal (CTN); b) após a EC 08/77 – prazo de trinta anos (Lei 6.830/60) e; c) após a Lei 8.212/91, prazo de dez anos.
2. Se o contribuinte é pessoa jurídica de direito público, o prazo prescricional em seu favor, em qualquer época, é quinquenal, por força do Decreto 20.910/32 – Súmula 07 do extinto TFR.
3. Embargos de divergência não conhecidos. (ERESP 192.507/PR, Rel. Ministra Eliana Calmon, DJU de 10/03/03)."

Aliás, vale lembrar, em adição ao frisado no voto do RESP nº 475.559 – SC, que também não existe decisão no âmbito do Supremo Tribunal Federal no sentido da inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91. Por isso, é defeso à Administração Pública, mormente aos Conselhos de Contribuintes, negar vigência a tais normas. Com efeito, basta lembrar o disposto no Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, em seu artigo 22-A, que veda afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor.

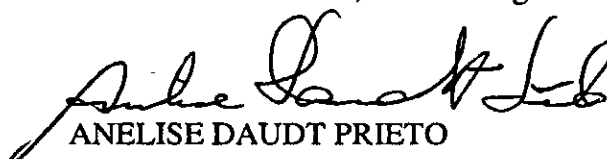
Por todo o exposto, entendo que com o advento da Lei nº 8.212/91 o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo ao Finsocial passou a extinguir-se somente com o decurso do prazo de dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Processo n.º : 10930.000841/00-43
Acórdão n.º : CSRF/03-05.014

Considerando que o lançamento em pauta refere-se a fatos geradores cujos elementos temporais estão situados no período de 01/1990 a 12/1991, parte deles posteriores a 07/1991, e que o lançamento foi cientificado em 29/03/2000, rejeito a arguição de decadência do direito de constituir o crédito tributário para os fatos geradores a partir de 07/2001 e dou provimento parcial ao recurso da Fazenda Nacional.

Então, tendo em vista que a Câmara recorrida, por ter acolhido a prejudicial de decadência, não se pronunciou quanto às demais questões de mérito, o processo deverá a ela retornar para que as aprecie.

Sala das Sessões - DF, em 22 de agosto de 2006.


ANELISE DAUDT PRIETO 